

Aula 27

Resumos para Concursos

Autor:

05 de Janeiro de 2024



BIZU ESTRATÉGICO DE CONTABILIDADE GERAL

ANÁLISE ESTATÍSTICA

Pessoal, segue abaixo uma análise estatística dos assuntos mais exigidos pelas Bancas **FGV**, **FCC** e **CEBRASPE** no âmbito da disciplina de **Contabilidade Geral** em concursos. Com base nessa análise, podemos focar nos pontos mais importantes para revisar e detonar na prova!

Assunto	% de cobrança
Plano de Contas, Método das Partidas Dobradas, Fórmulas do Lançamento, Livros Contábeis e Fiscais, Balancete de Verificação	7,04%
Plano de Contas, Método das Partidas Dobradas, Fórmulas do Lançamento, Livros Contábeis e Fiscais, Balancete de Verificação Parte II	
Regime de Competência e Regime de Caixa, Apuração do Resultado do Exercício	6,45%
Balanço patrimonial – Ativo Não Circulante	6,16%
Balanço patrimonial – Patrimônio Líquido Parte I	6,74%
Balanço patrimonial – Patrimônio Líquido Parte II	
Demonstração do resultado do exercício. Demonstração do Resultado Abrangente.	9,97%
Demonstração dos fluxos de caixa (métodos direto e indireto).	6,16%
CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos	6,45%
CPC 18 (R2) - Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	8,21%



MAPA DO BIZU

Neste material abordaremos **apenas os temas mais importantes da disciplina**, considerando tanto o percentual de incidência nas provas, quanto a extensão e complexidade do assunto. Veja como está estruturado o seu *Bizu*.

Assunto	Bizus
Plano de Contas, Método das Partidas Dobradas, Fórmulas do Lançamento, Livros Contábeis e Fiscais, Balancete de Verificação	1
Plano de Contas, Método das Partidas Dobradas, Fórmulas do Lançamento, Livros Contábeis e Fiscais, Balancete de Verificação Parte II	2
Regime de Competência e Regime de Caixa, Apuração do Resultado do Exercício	3
Balanço patrimonial – Ativo Não Circulante	4
Balanço patrimonial – Patrimônio Líquido Parte I	5
Balanço patrimonial – Patrimônio Líquido Parte II	6
Demonstração do resultado do exercício. Demonstração do Resultado Abrangente.	7
Demonstração dos fluxos de caixa (métodos direto e indireto).	8
CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos	9
CPC 18 (R2) - Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	10



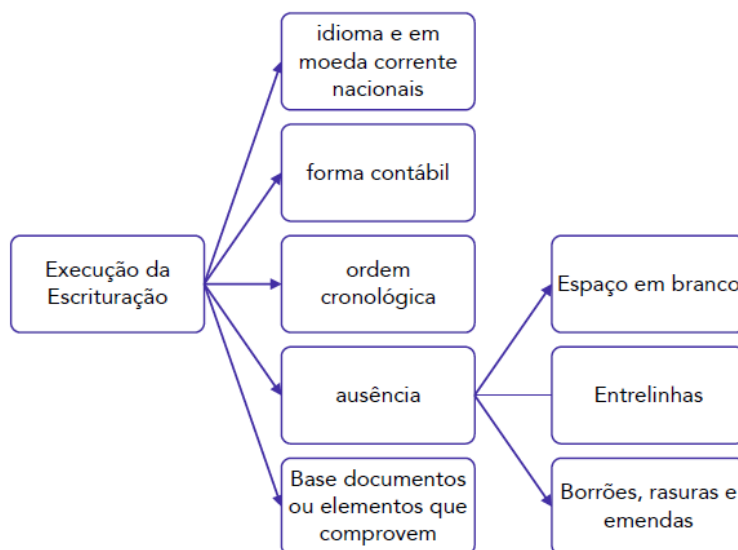
1. Plano de Contas, Método das Partidas Dobradas, Fórmulas do Lançamento, Livros Contábeis e Fiscais, Balancete de Verificação.

PLANO DE CONTAS

Basicamente, quatro são as técnicas contábeis:

- a) escrituração,
- b) elaboração das demonstrações contábeis,
- c) auditoria e
- d) análise de balanços.

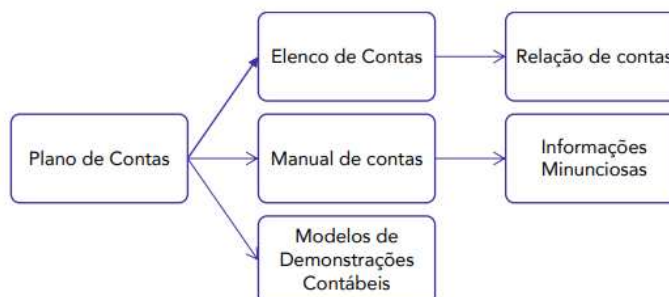
O objetivo hoje é estudarmos com detalhes a escrituração contábil, especialmente o que prevê a ITG 2000 (R1), norma de Conselho Federal de Contabilidade que trata dessa técnica. A fim de dar orientação gerais para execução da escrituração, a ITG 2000 (R1), prescreve certas formalidades.



Destacamos que a escrituração contábil é feita através de contas e, na contabilidade, **conta é o nome dado aos componentes patrimoniais (bens, direitos e obrigações) e de resultado (despesas e receitas).**

Plano de contas: conjunto de todas as contas existentes dentro de uma entidade para uniformizar os registros contábeis.

Esquemmatizando:



MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS

Na contabilidade, o caminho utilizado para se escriturar é o método das partidas dobradas. Esse método consiste em considerar que **para todo e qualquer item que ingressa no patrimônio, há um lugar de onde ele é proveniente**. Ou seja, **não há geração espontânea de patrimônio**, mas sim uma origem para todo elemento que se aplica no patrimônio, passando a integrá-lo.



Ao registro de um fato contábil chamamos lançamento. Este é efetuado em livros contábeis próprios como o diário, razão, caixa, duplicatas a receber etc. Ao conjunto de registros ou lançamentos é que chamamos escrituração.

Atenção! O método das partidas dobradas também é conhecido pelo nome de método veneziano.

CONTAS LANÇADAS A DÉBITO E A CRÉDITO

→ **Débito** é uma operação que aumenta o saldo de uma conta devedora e diminui o saldo de uma conta credora!

→ **Crédito** é uma operação que aumenta o saldo de uma conta credora e diminui o saldo de uma conta devedora!



Gravem (regra geral):

- As contas do ativo, retificadoras do passivo, retificadoras do PL e as de despesa têm natureza devedora.
- As contas do passivo, PL, retificadoras do ativo e as de receita têm natureza credora.
- **As contas do ativo e as de despesa têm natureza devedora**
- **As contas do passivo, do PL e as de receita têm natureza credora.**

O que você deve entender agora é que sempre que houver qualquer aumento ou diminuição de uma ou mais contas a débito, terá de existir uma compensação com o aumento ou diminuição de uma ou mais contas a crédito. Isso é o chamado **método das partidas dobradas**.



Conclusões! Com base no método das partidas dobradas, algumas conclusões podem ser tomadas:



- A soma dos débitos é sempre igual à soma dos créditos.
- Um ou mais débitos numa ou mais contas deve corresponder a um ou mais créditos de valor equivalente em uma ou mais contas.
- O total do ativo será sempre igual à soma do passivo exigível com o patrimônio líquido.
- O total do ativo mais a despesa será sempre igual à soma do passivo exigível com o patrimônio líquido mais as receitas

ELEMENTOS ESSENCIAIS DE UM LANÇAMENTO

- data** do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
- conta devedora**;
- conta credora**;
- histórico** que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;
- valor** do registro contábil;
- informação** que permita **identificar**, de forma unívoca, **todos os registros** que integram um mesmo lançamento contábil.

Atenção! A preposição “a” indica conta creditada, ou seja, Mercadorias A Caixa significa Débito na conta mercadorias e crédito na conta caixa.

Admite-se o uso de códigos e/ou abreviaturas, **nos históricos dos lançamentos**, desde que permanentes e uniformes, devendo constar o significado dos códigos e/ou abreviaturas no Livro Diário ou em registro especial revestido das formalidades extrínsecas daquele.

FÓRMULAS DE LANÇAMENTO

Lançamento	Débito	Crédito
1a fórmula	1	1
2a fórmula	1	2
3a fórmula	2	1
4a fórmula	2	2

TIPOS DE FATOS CONTÁBEIS

Fatos contábeis ou Fatos Administrativos são aqueles que promovem alteração no patrimônio (conjunto de bens, direitos e obrigações) de uma entidade. Já os atos contábeis são atos relevantes que não alteram o patrimônio da entidade, tal como a contratação de empregados, o simples fato de se conceder fiança a um terceiro ou avalizar um cheque.

Os fatos contábeis são divididos hoje em três grupos:

- 1) **Modificativos** - O fato modificativo provoca aumento ou redução do ativo ou passivo e, como contrapartida, modificação na situação líquida. Necessariamente haverá uma conta de receita ou despesa.
- 2) **Permutativos** - Os fatos permutativos configuram apenas trocas, permutas, entre bens do ativo e passivo exigível, sem que haja alteração no valor total do patrimônio líquido e contas de resultado.
- 3) **Mistos** - Fato misto é o que envolve, ao mesmo tempo, um fato permutativo e um fato modificativo



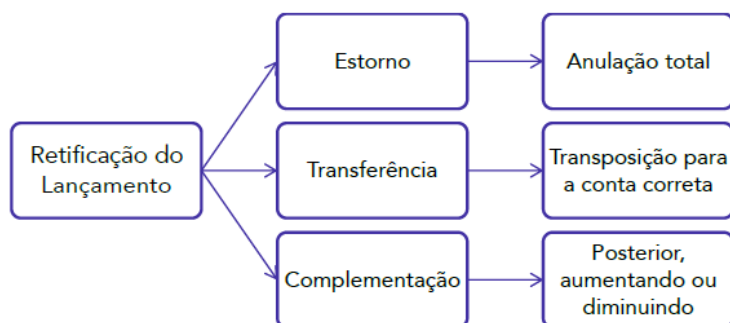
Esquematizemos:

Fatos Contábeis		
Permutativo	Modificativo	Misto
• Permuta entre elementos do ativo	• Modificativo Aumentativo	• Misto Aumentativo
• Permuta entre elementos do passivo	• Modificativo Diminutivo	• Misto Diminutivo
• Permuta entre elementos do passivo e do ativo		
• Permuta entre elementos do PL		

RETIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO CONTÁBIL

Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- A) **estorno**;
- B) **transferência**; e
- C) **complementação**.



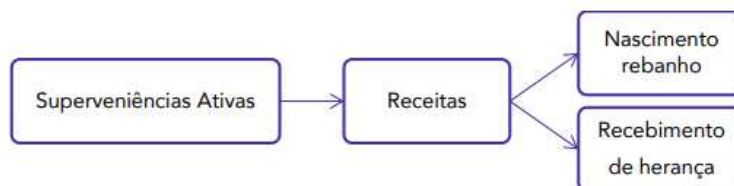
Em qualquer das formas citadas acima, o histórico do lançamento deve precisar o **motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem**.

TIPOS DE FATOS CONTÁBEIS

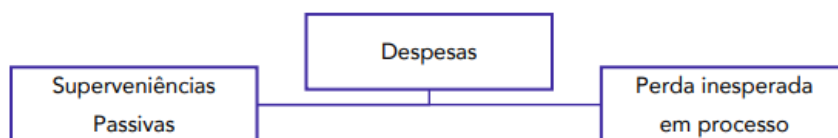
Fatos Contábeis		
Permutativo	Modificativo	Misto
• Permuta entre elementos do ativo	• Modificativo Aumentativo	• Misto Aumentativo
• Permuta entre elementos do passivo	• Modificativo Diminutivo	• Misto Diminutivo
• Permuta entre elementos do passivo e do ativo		
• Permuta entre elementos do PL		

INSUBSISTÊNCIAS X SUPERVENIÊNCIAS

As **superveniências ativas** são fatos inesperados que acontecem e aumentam o patrimônio da entidade, **gerando receitas**. Como o próprio nome diz, é algo superveniente, posterior. Em contabilidade, tudo o que tiver o nome **xx + ativas** é considerado receita.

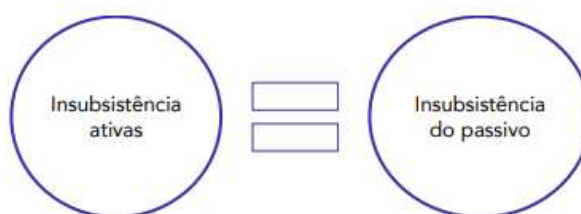


As **superveniências passivas** representam justamente o contrário. São fatos inesperados que diminuem a situação líquida patrimonial da empresa, como, por exemplo, um julgamento desfavorável em processo judicial ou perante determinado conselho de contribuintes de um fisco.

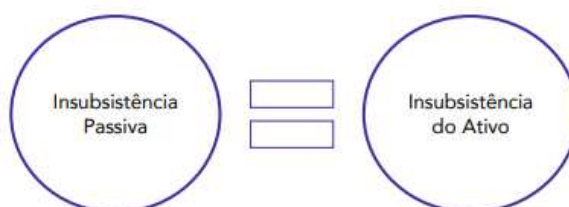


Por seu turno, temos as insubsistências ativas ou **insubsistência do passivo e as insubsistências passivas ou insubsistências do ativo**.

As **insubsistências ativas ou insubsistência do passivo** são fatos que deixam de existir, gerando receitas para a empresa. Insubsistência é algo deixa de existir. Trata-se de uma insubsistência do passivo. É um passivo que deixa de existir, gerando **receita**.



Por seu turno, as **insubsistências passivas ou insubsistências do ativo** são fatos que deixam de existir, qualquer que seja o motivo, causando uma diminuição do PL, pela **geração de despesas**.



Observação

Em certame recente, a FGV cobrou o seguinte tema: A base para o registro contábil de cada operação segue a lógica das partidas dobradas.

Essa lógica é baseada na premissa de que:

- A) ativo deve ser igual a passivo;
- B) ativo equivale ao patrimônio líquido;
- C) débitos e créditos têm o mesmo efeito patrimonial;
- D) toda aplicação de recurso tem uma origem;
- E) todo fato contábil modifica o patrimônio líquido.

Comentário: D) toda aplicação de recurso tem uma origem. **Correto**. O método das partidas dobradas parte do pressuposto que todo recurso possui uma origem e uma aplicação. Dessa ideia básica surgiu o método das partidas dobradas.



2. Plano de Contas, Método das Partidas Dobradas, Fórmulas do Lançamento, Livros Contábeis e Fiscais, Balancete de Verificação Parte II.

LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS

LIVRO DIÁRIO

Contém o registro **de todo e cada lançamento em ordem cronológica**, fato que nos permite compreender a sequência de acontecimentos ocorridos na empresa.

- Obrigatório (exigido pelo Código Civil);
- Principal (registra todos os fatos contábeis);
- Comum (para todas as empresas);
- Cronológico (fatos contábeis registrados em ordem cronológica).

O livro diário é **obrigatório pela legislação empresarial, comercial**, como vimos no Código Civil.

LIVRO RAZÃO

O Razão tem a função de apresentar as modificações ocorridas em cada conta, apresentando, inclusive, o saldo delas.

O livro razão é **facultativo**, principal (isto é, registram todos os fatos) e sistemático (leva em conta principalmente a organização das informações).

APENAS O LIVRO DIÁRIO É OBRIGATÓRIO!

LIVRO CAIXA

Como o nome indica, esse livro Registra as entradas e saídas de numerário. Os registros devem ser efetuados em ordem cronológica e, por isso, pode ser utilizado como auxiliar do Livro Diário, devendo atender a todas as formalidades exigidas.

O livro caixa é obrigatório para contribuintes que estejam no regime simplificado previsto na Lei Complementar 123/2006.

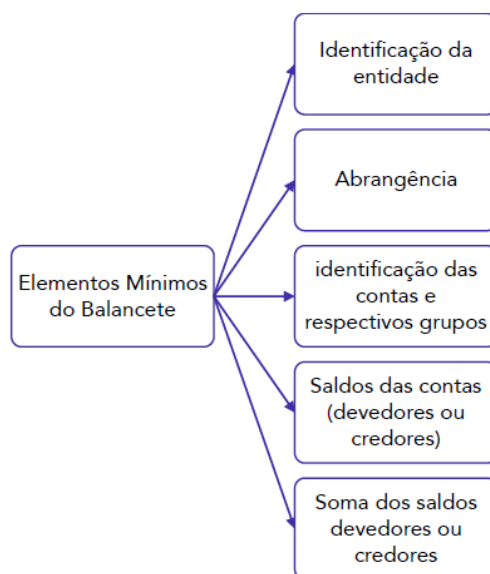
LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO E ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS

Registra os bens de consumo, as mercadorias, as matérias-primas e outros materiais que se achem estocados nas datas em que forem levantados os balanços.

BALANCETE DE VERIFICAÇÃO

O balancete de verificação é um demonstrativo de caráter auxiliar em que são relacionadas todas as contas, sejam elas patrimoniais ou de resultado. O objetivo desse demonstrativo **é verificarmos se foi aplicado corretamente o Método das Partidas Dobradas.**





Se o balancete se destinar a fins externos, deve conter também o nome e assinatura do contabilista responsável, bem como número do CRC.

Observação

Em certame recente, a CEBRASPE cobrou o seguinte tema: **O balancete de verificação...**

A - ...é elaborado a partir dos saldos do livro diário e visa à conferência da igualdade matemática dos registros

realizados a débito e a crédito.

B - ...é o instrumento correto para identificar eventos não registrados pelo contador no livro diário.

C - ...permite a identificação de eventos registrados em duplicidade pelo contador.

D - ...visa atender às necessidades de informação dos usuários externos, embora sua elaboração não seja obrigatória pela legislação comercial e societária.

E - ...de uma empresa, mesmo quando demonstra igualdade entre os saldos devedores e credores, não exclui uma possível ocorrência de erro nas demonstrações contábeis da empresa.

Comentários:

O balancete de verificação é um demonstrativo de caráter auxiliar em que são relacionadas todas as contas, sejam elas patrimoniais ou de resultado. O objetivo deste demonstrativo **é verificarmos se foi aplicado corretamente o Método das Partidas Dobradas. Gravem isso!**

E – Correto! Vale ressaltar que nem todos os erros de escrituração são constatáveis no Balancete de Verificação. Por exemplo: se a empresa efetuar a venda de mercadorias a prazo e, por engano, registrar a entrada de caixa, o balancete de verificação não irá apresentar esse erro. **A soma dos débitos ainda será igual à soma dos créditos.**

3. Regime de Competência e Regime de Caixa, Apuração do Resultado do Exercício.



REGIME DE COMPETÊNCIA E REGIME DE CAIXA

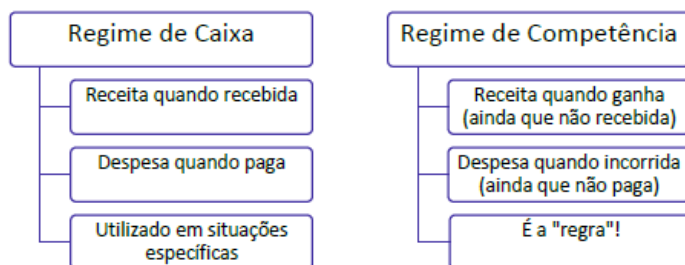
O CPC 00 – Estrutura Conceitual Básica nos apresenta alguns conceitos importantes sobre o Regime de Competência:

O **regime de competência** reflete os efeitos de transações e outros eventos e circunstâncias sobre reivindicações e recursos econômicos da entidade que reporta **nos períodos em que esses efeitos ocorrem, mesmo que os pagamentos e recebimentos à vista resultantes ocorram em período diferente**. Isso é **importante** porque informações sobre os recursos econômicos e reivindicações da entidade que reporta e mudanças em seus recursos econômicos e reivindicações **durante o período fornecem uma base melhor** para a avaliação do **desempenho passado e futuro** da entidade do que **informações exclusivamente sobre recebimentos e pagamentos à vista** durante esse período.

Guardem isto: a receita é recebida quando GANHA, ainda que não tenha sido recebida.

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo **o regime de competência**.

Para o Regime de Caixa, a despesa ocorrerá quando for efetuado o **PAGAMENTO**.

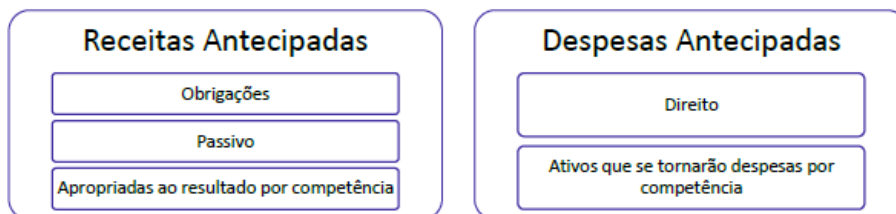


Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as **aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte**;

Aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte referem-se às chamadas despesas antecipadas.

Precisamos esse conceito bem fixado: se um desembolso beneficiar mais de um exercício contábil, ele é registrado como um ATIVO e, POR COMPETÊNCIA, vamos apropriando, isto é, reconhecendo o fato gerador da despesa no resultado.

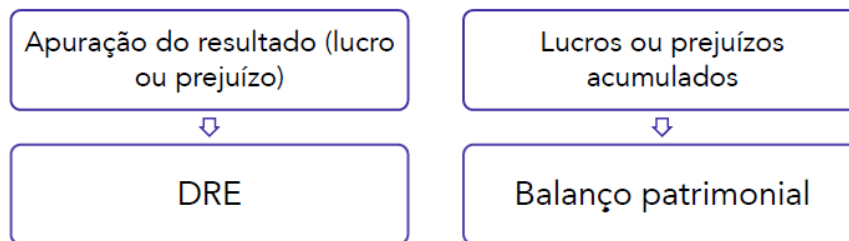


APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO



Se as receitas foram **maiores** do que as despesas, a conta ARE terá saldo credor, o que significa **LUCRO** no período.

Se as receitas foram **menores** do que as despesas, a conta ARE terá saldo devedor, o que significa **PREJUÍZO** no período.



LANÇAMENTOS CONTÁBEIS BÁSICOS

Dica importante para aprendizado! A dica aqui é que vocês peguem papel e caneta e sigam os lançamentos passo a passo, conosco, fazendo as anotações e constituindo, a nosso exemplo, os lançamentos e balanços sucessivos.

Constituição Da Sociedade

BALANÇO PATRIMONIAL		
ATIVO	PASSIVO	
	PATRIMONIO LIQUIDO	
	Capital social	100.000,00
	Capital social a integral.	-100.000,00
Total do Ativo	0,00	Total do Passivo + PL 0,00

Retificadora	Aumentam	Diminuem
Ativo	Crédito	Débito
Passivo	Débito	Crédito
Patrimônio Líquido	Débito	Crédito

Integralização Do Capital Social Em Dinheiro

BALANÇO PATRIMONIAL		
ATIVO	PASSIVO	
Caixa	50.000,00	
	PATRIMONIO LIQUIDO	
	Capital social	100.000,00
	Capital social a integral.	-50.000,00
Total do Ativo	50.000,00	Total do Passivo + PL 50.000,00

Aquisição De Mercadorias À Vista Sem Incidência De Tributos (operação que despenca na prova!)

BALANÇO PATRIMONIAL		
ATIVO	PASSIVO	
Caixa	40.000,00	
Mercadorias	10.000,00	
	PATRIMONIO LIQUIDO	
	Capital social	100.000,00
	Capital social a integral.	-50.000,00
Total do Ativo	50.000,00	Total do Passivo + PL 50.000,00

Aquisição De Mercadorias A Prazo Sem Incidência De Tributos



A conta fornecedora será sempre uma conta de passivo, para registrar as compras de mercadorias realizadas a prazo.



BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	40.000,00	Fornecedores	20.000,00
Mercadorias	30.000,00	PATRIMONIO LIQUIDO	
		Capital social	100.000,00
		Capital social a integral.	-50.000,00
Total do Ativo	70.000,00	Total do Passivo + PL	70.000,00

Integralização Do Capital Social Com Terreno E Veículos

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	40.000,00	Fornecedores	20.000,00
Mercadorias	30.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	PATRIMONIO LIQUIDO	
Veículos	30.000,00	Capital social	100.000,00
Total do Ativo	125.000,00	Total do Passivo + PL	125.000,00

Venda De Mercadorias À Vista Sem A Incidência De Tributos

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	10.000,00	Receita de vendas	25.000,00
		Lucro do exercício	15.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	65.000,00	Fornecedores	20.000,00
Mercadorias	20.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	PATRIMONIO LIQUIDO	
Veículos	30.000,00	Capital social	100.000,00
		Lucros acumulados	15.000,00
Total do Ativo	140.000,00	Total do Passivo + PL	140.000,00

Venda De Mercadorias A Prazo Sem A Incidência De Tributos

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	30.000,00	Receita de vendas	75.000,00
		Lucro do exercício	45.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	65.000,00	Fornecedores	20.000,00
Clientes	50.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	PATRIMONIO LIQUIDO	
Veículos	30.000,00	Capital social	100.000,00
		Lucros acumulados	45.000,00
Total do Ativo	170.000,00	Total do Passivo + PL	170.000,00

Entrada De Sócio Na Empresa, Com Ágio Na Emissão Das Ações



Art. 182. § 1º Serão classificadas como **reservas de capital** as contas que registrarem:

a) a **contribuição do subscritor** de ações que **ultrapassar o valor nominal [...]**.

$$\text{Valor Nominal} = \frac{\text{Total do Capital Social (R\$)}}{\text{nº ações}}$$

Transações de Capital da Empresa com sócios: NÃO SÃO DESPESAS NEM RECEITAS.

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	30.000,00	Receita de vendas	75.000,00
		Lucro do exercício	45.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	215.000,00	Fornecedores	20.000,00
Clientes	50.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Veículos	30.000,00	Capital social	200.000,00
		Reserva de capital	50.000,00
		Lucros acumulados	45.000,00
Total do Ativo	320.000,00	Total do Passivo + PL	320.000,00

Reconhecimento Da Depreciação Do Veículo

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	30.000,00	Receita de vendas	75.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Lucro do exercício	39.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	215.000,00	Fornecedores	20.000,00
Clientes	50.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Veículos	30.000,00	Capital social	200.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Reserva de capital	50.000,00
		Lucros acumulados	39.000,00
Total do Ativo	314.000,00	Total do Passivo + PL	314.000,00

Adiantamento A Fornecedores

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	30.000,00	Receita de vendas	75.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Lucro do exercício	39.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	200.000,00	Fornecedores	20.000,00
Clientes	50.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Adiantamento a fornecedores	15.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Terrenos	25.000,00	Capital social	200.000,00
Veículos	30.000,00	Reserva de capital	50.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Lucros acumulados	39.000,00
Total do Ativo	314.000,00	Total do Passivo + PL	314.000,00

Entrega Das Mercadorias Relativas Ao Adiantamento A Fornecedores



Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	30.000,00	Receita de vendas	75.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00		
		Lucro do exercício	39.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	200.000,00	Fornecedores	20.000,00
Clientes	50.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Mercadorias	15.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Terrenos	25.000,00	Capital social	200.000,00
Veículos	30.000,00	Reserva de capital	50.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Lucros acumulados	39.000,00
Total do Ativo	314.000,00	Total do Passivo + PL	314.000,00

Reconhecimento Da Despesa De Aluguel

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	30.000,00	Receita de vendas	75.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00		
Despesa de aluguel	5.000,00		
		Lucro do exercício	34.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	200.000,00	Fornecedores	20.000,00
Clientes	50.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Mercadorias	15.000,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Veículos	30.000,00	Capital social	200.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Reserva de capital	50.000,00
		Lucros acumulados	34.000,00
Total do Ativo	314.000,00	Total do Passivo + PL	314.000,00

Pagamento Dos Fornecedores Com Desconto Financeiro

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	30.000,00	Receita de vendas	75.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Descontos obtidos	5.000,00
Despesa de aluguel	5.000,00		
		Lucro do exercício	39.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	185.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Clientes	50.000,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
Mercadorias	15.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Terrenos	25.000,00	Capital social	200.000,00
Veículos	30.000,00	Reserva de capital	50.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Lucros acumulados	39.000,00
Total do Ativo	299.000,00	Total do Passivo + PL	299.000,00

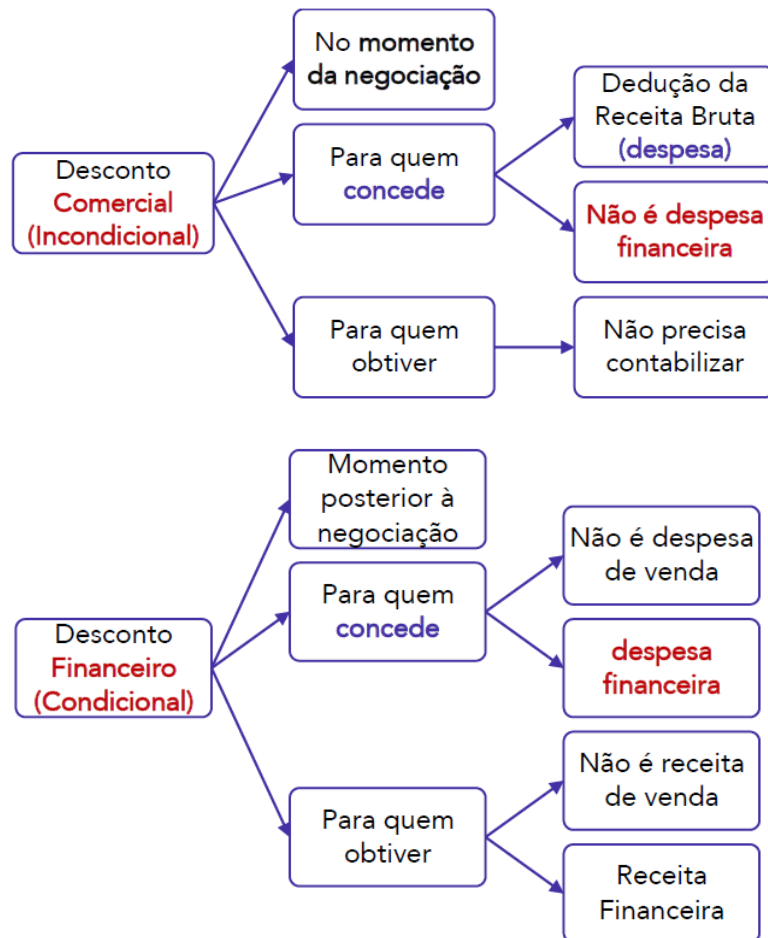
Desconto Condicional (ou financeiro)

- Depende de uma condição a ser satisfeita.
- Exemplo: desconto de 10% se pagar antes do vencimento.

Desconto Incondicional (ou comercial)

- Independe de qualquer condição. Concedido no ato do negócio.
- Exemplo: desconto de 10% no ato da venda.





Adiantamento De Clientes

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	30.000,00	Receita de vendas	75.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Descontos obtidos	5.000,00
Despesa de aluguel	5.000,00		
		Lucro do exercício	39.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	215.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Clientes	50.000,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
Mercadorias	15.000,00	Adiantamento de clientes	30.000,00
Terrenos	25.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Veículos	30.000,00	Capital social	200.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Reserva de capital	50.000,00
		Lucros acumulados	39.000,00
Total do Ativo	329.000,00	Total do Passivo + PL	329.000,00

Atenção!

- Receita de vendas: reconhecida quando da entrega da mercadoria
- Baixa do estoque: reconhecida quando da entrega da mercadoria

Entrega Das Mercadorias Relativas Ao Adiantamento



Atenção! Vejam que **não há movimentação no caixa**. O recebimento no caixa foi feito quando o cliente adiantou a mercadoria. Aqui, só estamos contabilizando a entrega (e, respectivamente, a receita e baixa da mercadoria).

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	45.000,00	Receita de vendas	105.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Descontos obtidos	5.000,00
Despesa de aluguel	5.000,00		
		Lucro do exercício	54.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	215.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Clientes	50.000,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Veículos	30.000,00	Capital social	200.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Reserva de capital	50.000,00
		Lucros acumulados	54.000,00
Total do Ativo	314.000,00	Total do Passivo + PL	314.000,00

Pagamento Antecipado De Despesa De Seguro

Lançamentos relativos a despesas antecipadas:

1 – No momento do pagamento: Debita a conta despesas antecipadas (direito do ativo, portanto, aumentando este grupo) e credita a conta disponível – caixa ou bancos, já que está saindo dinheiro para o pagamento.

2 – Com o transcurso do tempo: Debita a conta despesa (despesa de seguros, de aluguel etc.) e credita a conta despesa antecipada (reduzindo o valor do direito conforme o tempo vai passando).

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	45.000,00	Receita de vendas	105.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Descontos obtidos	5.000,00
Despesa de aluguel	5.000,00		
Despesa de seguro	1.000,00		
		Lucro do exercício	53.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	203.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Clientes	50.000,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
Despesa Antecipada Seguro	11.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Terrenos	25.000,00	Capital social	200.000,00
Veículos	30.000,00	Reserva de capital	50.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Lucros acumulados	53.000,00
Total do Ativo	313.000,00	Total do Passivo + PL	313.000,00

Reconhecimento De Perdas Estimadas Com Clientes

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	45.000,00	Receita de vendas	105.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Descontos obtidos	5.000,00
Despesa de aluguel	5.000,00		
Despesa de seguro	1.000,00		
Despesa com perdas estimadas com clientes	5.000,00		
		Lucro do exercício	48.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	203.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Clientes	50.000,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
(-) Ajuste p/ perdas estimadas com clientes	-5.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Despesa Antecipada Seguro	11.000,00	Capital social	200.000,00
Terrenos	25.000,00	Reserva de capital	50.000,00
Veículos	30.000,00	Lucros acumulados	48.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00		
Total do Ativo	308.000,00	Total do Passivo + PL	308.000,00



Atenção! Essas perdas eram chamadas, antigamente, de “Provisão para Devedores Duvidosos”. Deixem esse termo “guardado na manga”, pois ainda pode aparecer, apesar de não estar tecnicamente correto.

“Provisão” atualmente representa um passivo, mas de prazo ou valores incertos. E a “PDD” não é paga a ninguém, é apenas um valor que a empresa deixa de receber. O correto, portanto, é “Ajuste”, e não “Provisão”.

Clientes Liquidaram A Dívida, Com Desconto Concedido Pela Empresa

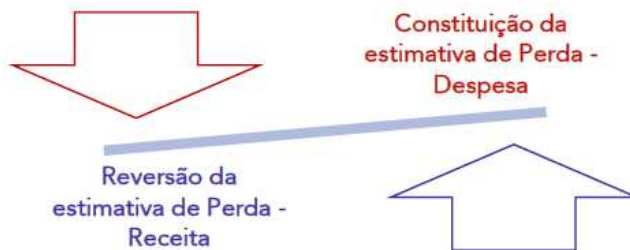
Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	45.000,00	Receita de vendas	105.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Descontos obtidos	5.000,00
Despesa de aluguel	5.000,00		
Despesa de seguro	1.000,00		
Despesa com perdas estimadas com clientes	5.000,00		
Descontos financeiros concedidos	5.000,00		
		Lucro do exercício	43.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	248.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Clientes	0,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
(-) Ajuste p/ perdas estimadas com clientes	-5.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Despesa Antecipada Seguro	11.000,00	Capital social	200.000,00
Terrenos	25.000,00	Reserva de capital	50.000,00
Veículos	30.000,00	Lucros acumulados	43.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00		
Total do Ativo	303.000,00	Total do Passivo + PL	303.000,00

Reversão Da Perda Estimada Com Clientes

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	45.000,00	Receita de vendas	105.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Descontos obtidos	5.000,00
Despesa de aluguel	5.000,00	Reversão da estimativa de perda	5.000,00
Despesa de seguro	1.000,00		
Despesa com perdas estimadas com clientes	5.000,00		
Descontos financeiros concedidos	5.000,00		
		Lucro do exercício	48.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	248.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Despesa Antecipada Seguro	11.000,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Veículos	30.000,00	Capital social	200.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Reserva de capital	50.000,00
		Lucros acumulados	48.000,00
Total do Ativo	308.000,00	Total do Passivo + PL	308.000,00



Ações Em Tesouraria - A conta ações em tesouraria ficará reduzindo o PL.



Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	45.000,00	Receita de vendas	105.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Descontos obtidos	5.000,00
Despesa de aluguel	5.000,00	Reversão da estimativa de perda	5.000,00
Despesa de seguro	1.000,00		
Despesa com perdas estimadas com clientes	5.000,00		
Descontos financeiros concedidos	5.000,00		
		Lucro do exercício	48.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	243.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Despesa Antecipada Seguro	11.000,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Veículos	30.000,00	Capital social	200.000,00
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Reserva de capital	50.000,00
		Lucros acumulados	48.000,00
		(-) Ações em tesouraria	-5.000,00
Total do Ativo	303.000,00	Total do Passivo + PL	303.000,00

Reconhecimento Da Despesa De Salário

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	45.000,00	Receita de vendas	105.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Descontos obtidos	5.000,00
Despesa de aluguel	5.000,00	Reversão da estimativa de perda	5.000,00
Despesa de seguro	1.000,00		
Despesa com perdas estimadas com clientes	5.000,00		
Descontos financeiros concedidos	5.000,00		
Despesa de salários	7.000,00		
		Lucro do exercício	41.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	243.000,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Despesa Antecipada Seguro	11.000,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	Salários a pagar	7.000,00
Veículos	30.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Capital social	200.000,00
		Reserva de capital	50.000,00
		Lucros acumulados	41.000,00
		(-) Ações em tesouraria	-5.000,00
Total do Ativo	303.000,00	Total do Passivo + PL	303.000,00

Reconhecimento De Dividendos - Reconhecimento de dividendos = NÃO É DESPESA DA DRE

Apuração do resultado do exercício			
Despesas		Receitas	
Custo da mercadoria vendida	45.000,00	Receita de vendas	105.000,00
Despesa de depreciação	6.000,00	Descontos obtidos	5.000,00
Despesa de aluguel	5.000,00	Reversão da estimativa de perda	5.000,00
Despesa de seguro	1.000,00		
Despesa com perdas estimadas com clientes	5.000,00		
Descontos financeiros concedidos	5.000,00		
Despesa de salários	7.000,00		
		Lucro do exercício	41.000,00

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	222.500,00	Financiamento a pagar	5.000,00
Despesa Antecipada Seguro	11.000,00	Aluguéis a pagar	5.000,00
Terrenos	25.000,00	Salários a pagar	7.000,00
Veículos	30.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
(-) Depreciação acumulada	-6.000,00	Capital social	200.000,00
		Reserva de capital	50.000,00
		Lucros acumulados	20.500,00
		(-) Ações em tesouraria	-5.000,00
Total do Ativo	282.500,00	Total do Passivo + PL	282.500,00



Observação

Em certame recente, a FGV cobrou o seguinte tema: Assinale a opção que indica o reconhecimento de um passivo no balanço patrimonial de uma entidade.

- a) Pagamento antecipado de despesa.
- b) Pagamento de um empréstimo bancário.
- c) Reconhecimento de provisão para contingência.
- d) Reconhecimento do uso de um ativo imobilizado.
- e) Venda de estoque, sendo metade à vista e o restante a prazo.

Sendo a letra c) correta.

4. Balanço patrimonial – Ativo Não Circulante.

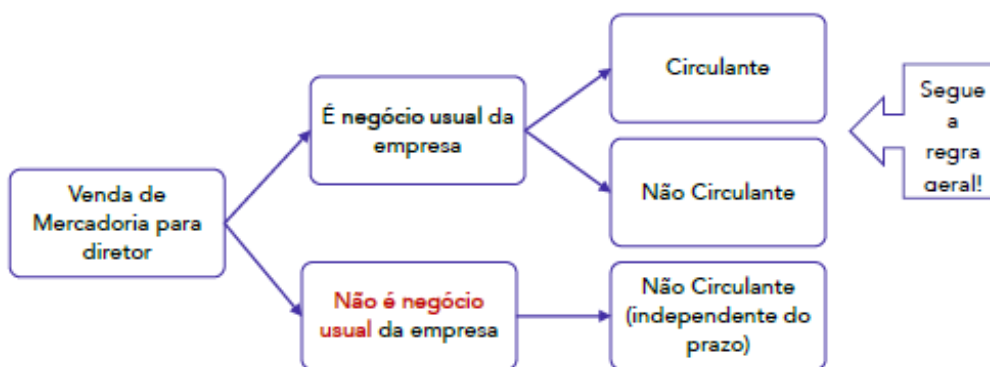
O ativo não circulante é composto por:

- 1 – ativo não circulante realizável a longo prazo;
- 2 – investimentos;
- 3 – imobilizado;
- 4 – intangível.

ATIVO NÃO CIRCULANTE – REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

Segundo a Lei das Sociedades por Ações (6.404/76), o ativo não circulante realizável a longo prazo é composto por:

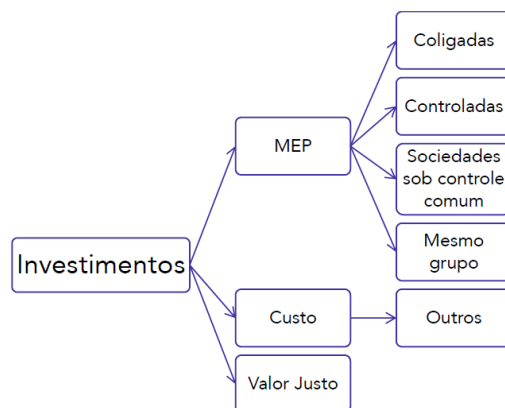
Ativo não circulante - Realizável a Longo Prazo			
Direito realizáveis após o término do exercício social subsequente			
Direito derivado de	Venda	Coligadas/Controladas	Não usual
	Adiantamento	Diretores, administradores, sócios	
	Empréstimo	Acionistas ou participantes do lucro	



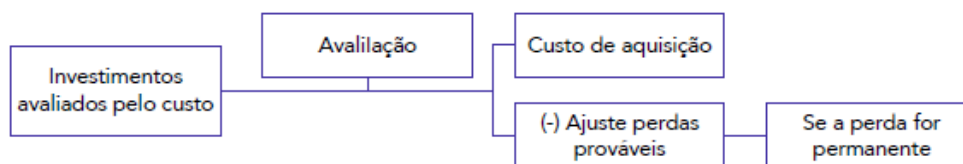
ATIVO NÃO CIRCULANTE – INVESTIMENTOS

Pela Lei 6.404, investimentos podem ser avaliados por dois métodos: **o método de custo e o método da equivalência patrimonial (MEP)**. Pelas normas internacionais (CPCs), investimentos podem ser avaliados pelo MEP, pelo custo ou pelo valor justo.



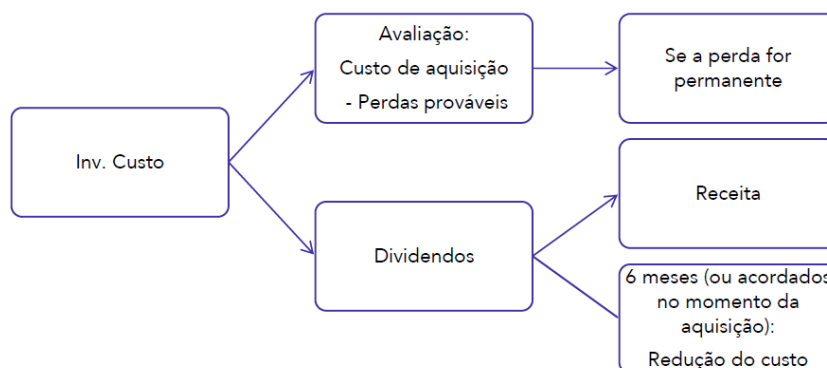


MÉTODO DE CUSTO



Os dividendos distribuídos no método de custo são contabilizados como receita, quando da distribuição FORMAL DE LUCROS. Não importa quando o lucro foi gerado, mas quando houve a formalização da distribuição.

Por uma determinação da legislação tributária, se os dividendos distribuídos no prazo de até 6 meses após a aquisição do investimento são considerados como uma recuperação de parte do investimento. Não afetam o resultado, isto é, não representam receitas.



MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

Art. 248. No balanço patrimonial da companhia, os investimentos em coligadas ou em controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum serão avaliados pelo método da equivalência patrimonial (...): (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Gravem isso: alterou o PL da investida vai gerar alteração na investidora também!

CONCEITO DE CONTROLE

A Lei 6404/76 (Lei das SA) apresenta as seguintes definições:



Art. 243 § 2º: Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de **direitos de sócio** que lhe assegurem, de modo permanente, **preponderância nas deliberações sociais** e o poder de **eleger a maioria dos administradores**.

Ações ordinárias	Ações preferenciais
•Ações "comuns" •Em regra dão direito a voto	•Em regra não dão direito a voto •Possuem maior dividendo ou prioridade para reembolsar o capital

Atenção! O número máximo de ações preferenciais sem direito a voto é de 50% do total!

Para haver preponderância nas deliberações sociais através da AG faz-se necessária a propriedade de mais de 50% das ações que dão direito a voto, isto é, 50% das ações mais 1 ação, o que caracteriza, também, o controle.

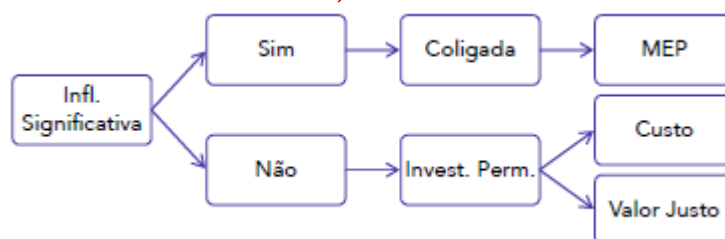
CONCEITO DE COLIGAÇÃO

Lei 6404/76:

Art. 243 § 1º: São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha **influência significativa**.

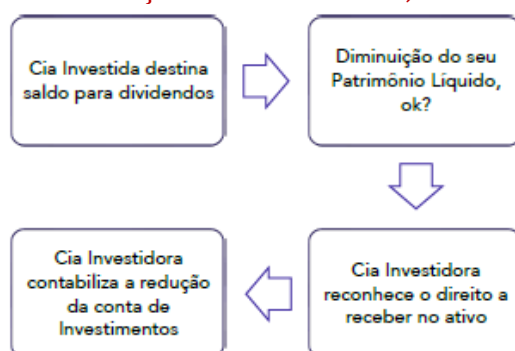
§ 4º Considera-se que há influência significativa quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la.

§5º É presumida influência significativa quando a investidora for titular de **20% (vinte por cento)** ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la.



QUALQUER ALTERAÇÃO no Patrimônio Líquido da Investida é reconhecida pela Investidora, no resultado do exercício ou diretamente no Patrimônio Líquido, o que chamamos de Outros Resultados Abrangentes. Para isso, multiplicamos o percentual de participação da investidora pelo PL da investida, e comparamos com o valor do investimento da investidora.

Chamamos a atenção para o fato de que o MEP reflete, na investidora, o que está ocorrendo com o resultado da investida. Assim, quando a investida apura prejuízo ou lucro, isso se reflete no resultado da investidora, independentemente da distribuição dos dividendos. **O reconhecimento não é apenas quando ocorre a distribuição formal do lucro, anote isso!**



AQUISIÇÃO DE INVESTIMENTO EM COLIGADAS OU CONTROLADAS – CONTABILIZAÇÃO – COM MAIS VALIA E GOODWILL.

O **ágio** (valor pago a maior) na aquisição de investimentos em coligadas e controladas deve ser classificado em duas parcelas:

- 1) Mais Valia dos ativos líquidos e
- 2) Goodwill

Na aquisição, os ativos e passivos da adquirida devem ser avaliados pelo **valor justo** que é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou pago pela transferência de um passivo em uma **transação não forçada**.

A **diferença entre o valor justo e o valor contábil dos ativos líquidos (patrimônio líquido) é a Mais Valia**. E a **diferença entre o valor pago e o valor justo é o goodwill** (também chamado de “ágio por expectativa de rentabilidade futura”). No **balanço consolidado**, a mais valia será eliminada contra os ativos e passivos que lhe deram origem. E o **goodwill será transferido para o grupo Ativo Intangível, em conta específica**.

INVESTIMENTOS PERMANENTES SEGUNDO OS CPCs

- 1 - É investimento permanente? Sim!
- 2 - É coligada, controlada, sociedade sob controle comum ou sociedades do mesmo grupo? Sim! Avaliado pelo MEP!
- 3 - Não! Próximo item.
- 4 - É possível a adoção do valor justo (valor de mercado)? Sim! Então, o valor justo deverá ser utilizado.
- 5 - Não! Então, utilizaremos o valor de custo.

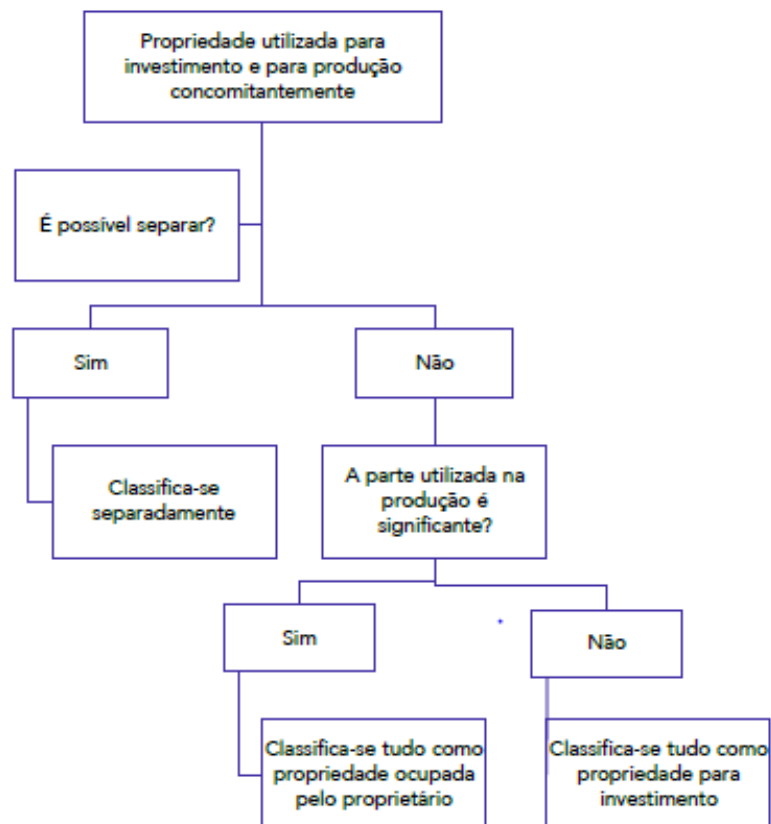
PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO

Propriedades mantidas para auferir **receitas de aluguel** ou para **valorização do capital**, ou ambas e, **não** para:

- a) **uso** na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas; ou
- b) **venda** no curso normal das operações.
 - Imóveis para aluguel visando atender às atividades fins da empresa → **Imobilizado**;
 - Imóveis para aluguel **não** relacionado às atividades fins, visa apenas gerar renda → **Investimentos**;

Propriedade para Investimento	Ativo Imobilizado
• Terreno ou Imóvel • Aluguel (aluguel é a finalidade), valorização ou ambos	• Mantido para uso na produção, prestação de serviços, fins administrativos • Aluguel a outros (quando aluguel é meio para conseguir fim) • Se espera utilizar por mais de um período





IMOBILIZADO

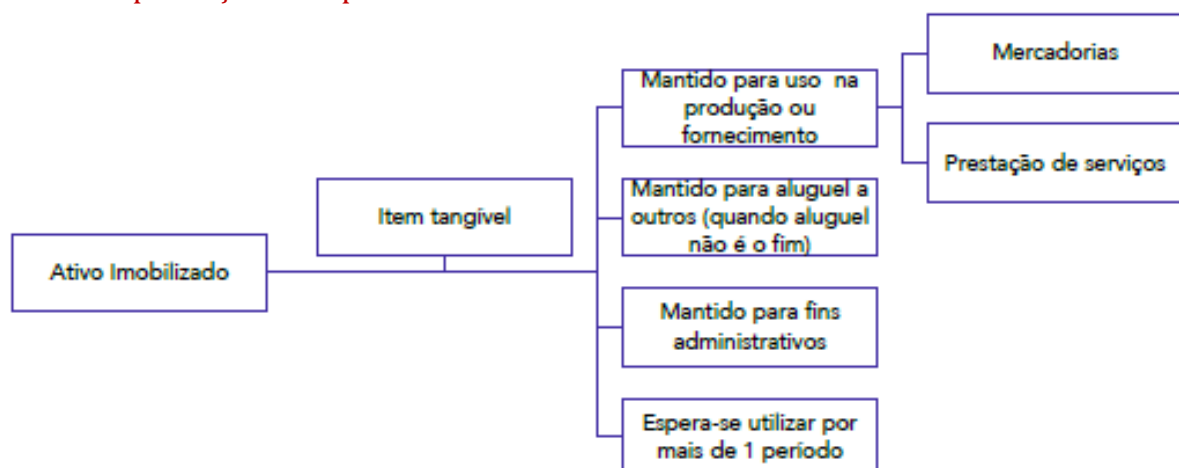
Segundo o CPC 27:

Ativo imobilizado é o item tangível que:

- (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e
- (b) se espera utilizar por mais de um período.

Há os bens que não são de propriedade da empresa juridicamente, como os bens objetos de arrendamento (leasing). O leasing, basicamente, pode ser de dois tipos: operacional e financeiro.

No arrendamento operacional, o arrendatário reconhece (contabiliza) o ativo, e passa a ter despesa de depreciação e despesa financeira.



INTANGÍVEL



Conforme a lei 6.404:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto **bens incorpóreos** destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo **de comércio adquirido**. **(Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)**

O CPC 04 nos apresenta conceito de ativo intangível, como se segue:

Conceito: Ativo intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física.

Observação

Em certame recente, a FGV cobrou o seguinte tema: **A Lei nº 11.941/09 trouxe alterações em relação à Lei nº 6.404/76, que estão alinhadas com o texto da NBC TG 18 (R3) – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto. Com base na norma contábil, são coligadas as sociedades nas quais a investidora tem influência significativa. Considera-se que há efetivamente influência significativa quando**

- (A) a investidora considera relevante o investimento na coligada.
- (B) a investidora exerce controle por meio de uma subsidiária integral.
- (C) o valor contábil do investimento é igual a 10% do valor do patrimônio líquido da investidora.
- (D) a investidora é titular de, no mínimo, 15% das ações preferenciais do capital da investida.
- (E) a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la.

Comentários:

A influência significativa existe quando a **investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la**. Ela é **presumida quando se possui 20% do capital votante (ações ordinárias)**. Essa presunção, entretanto, admite prova em contrário! Uma empresa pode ter mais de 20% e não ter influência significativa e ter menos de 20% e ter influência significativa.

Isso é previsto na lei 6.404/76:

Art. 243 § 1º: São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha **influência significativa**.

§ 4º Considera-se que há **influência significativa quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la**.

§5º É presumida influência significativa quando a investidora for titular de **20% (vinte por cento) ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la**.

Para definir se uma empresa é ou não coligada precisamos verificar a existência da **influência significativa**.

Esta será a palavra-chave! Portanto a (E) será a correta.

5. Balanço patrimonial – Patrimônio Líquido Parte I.

PATRIMÔNIO LÍQUIDO – CONCEITO E ESTRUTURA

Patrimônio líquido é a participação residual nos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos.



PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
ANTES LEI 11.638/07	APÓS LEI 11.638/07 E LEI 11.941/09
Capital Social	Capital Social
(-) Capital a Realizar	(-) Capital a Realizar
Reserva de Lucro	Reserva de Lucro
Reserva de Capital	Reserva de Capital
Reserva de Reavaliação	Ajuste de Avaliação Patrimonial
(+) Lucro ou (-) Prejuízo Acumulado	(-) Prejuízo Acumulado
(-) Ações em Tesouraria	(-) Ações em Tesouraria

CAPITAL SOCIAL

O capital social é a conta do PL composta pelas ações subscritas na constituição da sociedade ou com o aumento de capital. **É dividido em capital social e capital social a realizar.**

A lei das SA dispõe que:

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, **por dedução, a parcela ainda não realizada.**

Preste atenção! As questões, de modo geral, podem pedir o lançamento de subscrição e de realização do capital.

A **subscrição é quando o acionista/sócio assume o compromisso de ingressar na sociedade**, formalizando através dos instrumentos jurídicos pertinentes. **Ainda não houve entrega dos recursos.** A realização ou integralização do capital social é a entrega efetiva dos recursos pelo sócio.

Segundo a Lei 6.404/76, a constituição da companhia depende do cumprimento dos seguintes requisitos preliminares:

- I - Subscrição, pelo menos por 2 (duas) pessoas, de todas as ações em que se divide o capital social fixado no estatuto;
- II - Realização, como entrada, de 10% (dez por cento), no mínimo, do preço de emissão das ações subscritas em dinheiro;
- III - Depósito, no Banco do Brasil S/A., ou em outro estabelecimento bancário autorizado pela Comissão de Valores Mobiliários, da parte do capital realizado em dinheiro.

Os gastos com emissão de ações, a partir de 2008, não mais podem ser tratados como despesas do período. Passam a figurar como redução do valor obtido do capital social, ou, quando aplicável, na **Reserva de Capital** que registrar o prêmio recebido na emissão das novas ações.

RESERVAS DE CAPITAL

Dica! Sempre que você vir uma conta iniciando com reserva, saiba que será uma conta integrante do Patrimônio Líquido

As **reservas de capital são valores recebidos pela empresa (dos sócios ou de terceiros) que não se configuram como receita**, contabilizadas diretamente à conta de Patrimônio Líquido.



Com base no artigo 182 da Lei das SA:

Art. 182. § 1º Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:

- a) a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias;
- b) o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;



As reservas de capital somente podem ser utilizadas para pagamento de dividendos de ações preferenciais. Não podem ser utilizadas para pagamento de dividendos de ações ordinárias.

Observação: as ações ordinárias são aquelas que dão direito a voto. As preferenciais são aquelas que não dão, em regra, direito a voto, mas possuem outras vantagens, geralmente relacionadas ao pagamento de maiores dividendos.

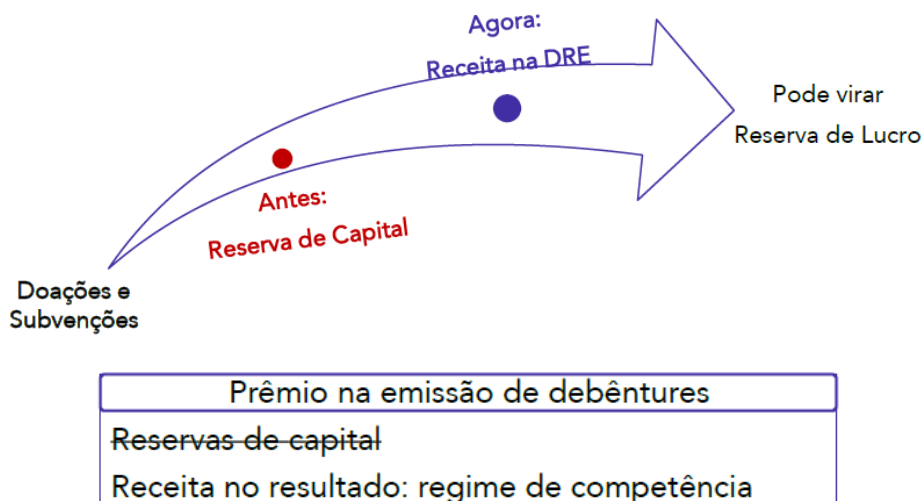
O **ágio na emissão de ações** é o **valor da contribuição do subscritor** (quem está comprando a ação) que **ultrapassar o valor nominal** das ações por ele adquiridas.

Destacamos que uma ação pode não ter valor nominal, mas possuir um valor de referência para comparação.

A emissão das partes beneficiárias é exclusiva de cias fechadas (LSA, art. 47). Como já dito, a participação nos lucros deve ser menor do que 10%.



Somente a alienação onerosa das partes beneficiárias gera lançamento contábil. Isto é, no caso do administrador aposentado, se ele paga pelos títulos há contabilização. Se forem doadas, há apenas menção em notas explicativas.



AJUSTE DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL

Antes das alterações da Lei das S.A, havia no patrimônio líquido a conta **reserva de reavaliação**. Esta conta foi suprimida, surgindo então o ajuste de avaliação patrimonial.

Ajuste de avaliação patrimonial serve tanto para aumentar como para reduzir valores de ativos e de passivos, enquanto a reavaliação servia apenas para o aumento de bens do permanente.

Ajuste de avaliação patrimonial
Enquanto não computado no resultado do exercício
Contrapartida de aumento ou redução do ativo ou passivo
Em decorrência da avaliação a valor justo

AÇÕES EM TESOURARIA

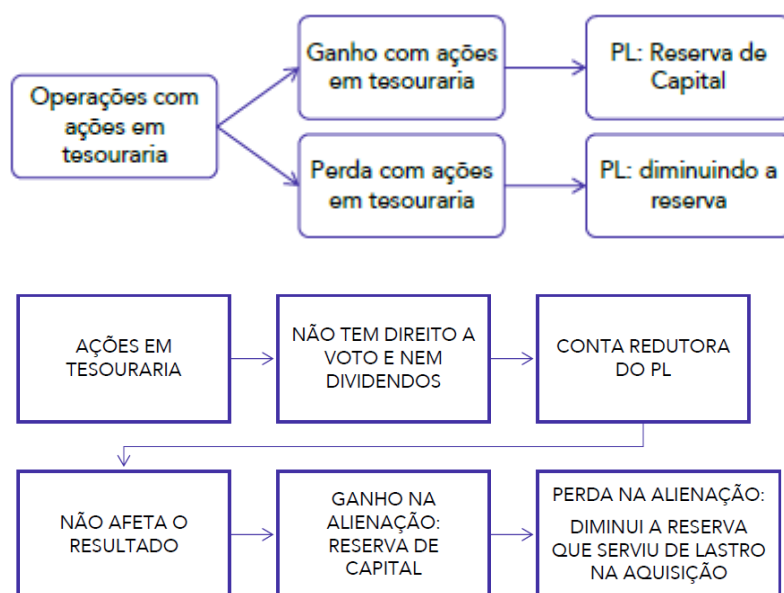
As ações em tesouraria são ações da empresa adquiridas pela própria empresa e mantidas na tesouraria. As ações em tesouraria não têm direito a dividendos e nem a voto. Os custos de transação incorridos na **aquisição** de ações de emissão da própria entidade devem ser tratados como acréscimo do custo de aquisição de tais ações.

Os custos de transação incorridos na **alienação** de ações em tesouraria devem ser tratados como redução do lucro ou acréscimo do prejuízo dessa transação, resultados esses contabilizados diretamente no patrimônio líquido, na conta que houver sido utilizada como suporte à aquisição de tais ações, não afetando o resultado da entidade

Lei 6404/76:

Art. 182. § 5º As ações em tesouraria deverão ser destacadas no balanço como dedução da conta do patrimônio líquido que registrar a origem dos recursos aplicados na sua aquisição.





Observação

Em certame recente, a FGV cobrou o seguinte tema: **As reservas de capital, contabilizadas no patrimônio líquido, representam valores recebidos que não transitaram e não irão transitar pelo resultado como receita.**

Assinale a opção que indica quando as reservas de capital podem ser utilizadas.

- (A) Na reversão de provisões e no pagamento de dividendos a ações ordinárias e preferenciais.
- (B) Na compensação de perdas extraordinárias e no atendimento a projetos de investimento em expansão.
- (C) Na incorporação ao capital social e no aumento do valor do investimento em coligadas e controladas.
- (D) No resgate, reembolso ou compra de ações e na absorção de prejuízos, quando estes ultrapassarem as reservas de lucros.
- (E) No pagamento de dividendos sobre a parcela de lucros ainda não realizada financeiramente e no resgate de partes beneficiárias.

Comentários:

Era muito comum que algumas empresas no passado distribuíssem as reservas de capital aos sócios como forma de dissolução disfarçada da empresa. Por esse motivo, há restrições à utilização dessas reservas pela Lei 6404/76. Vejam:

Art. 200. As reservas de capital somente poderão ser utilizadas para:

- I - absorção de prejuízos que ultrapassarem os lucros acumulados e as reservas de lucros (artigo 189, parágrafo único);
- II - resgate, reembolso ou compra de ações;
- III - resgate de partes beneficiárias;
- IV - incorporação ao capital social;
- V - pagamento de dividendo a **ações preferenciais**, quando essa vantagem lhes for assegurada (artigo 17, § 5º).

Parágrafo único. A reserva constituída com o produto da venda de partes beneficiárias poderá ser destinada ao resgate desses títulos.

- (D) No resgate, reembolso ou compra de ações e na absorção de prejuízos, quando estes ultrapassarem as reservas de lucros. Correto!



6. Balanço patrimonial – Patrimônio Líquido Parte II.

RESERVAS DE LUCROS

As reservas de lucros são retenções de parcelas provenientes de ganhos do período, com o objetivo de **preservar o Patrimônio Líquido de uma sociedade**, e posterior destinação.



Com a alteração da lei das S.A **a conta antigamente denominadas lucros ou prejuízos acumulados passa a ser denominada prejuízos acumulados**, ou seja, haverá de existir uma destinação para este lucro, não podendo ficar em conta específica do PL. Isso não quer dizer que a conta de Lucros Acumulados não existe mais, tenha cuidado.

As reservas de lucros hoje existentes são as seguintes:

1. Reserva legal
2. Reservas estatutárias
3. Reservas para contingências
4. Reservas de incentivos fiscais
5. Reservas de retenção de lucros
6. Reserva de lucros a realizar
7. Reserva especial para dividendos obrigatórios não distribuídos
8. Reserva de prêmio na emissão de debêntures

O saldo das reservas de lucros, exceto as para contingências, de incentivos fiscais e de lucros a realizar, não poderá ultrapassar o capital social. Atingindo esse limite, a assembleia deliberará sobre aplicação do excesso na integralização ou no aumento do capital social ou na distribuição de dividendos. (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)

Para a sua prova, grave que os LEÕES têm que ser MENOR DO QUE O CAPITAL SOCIAL!

Legal

Estatutária

Organizatória

Especial para dividendos não distribuídos

RESERVA LEGAL

Reserva legal → 5% do LLE → Limitado a 20% do capital social.

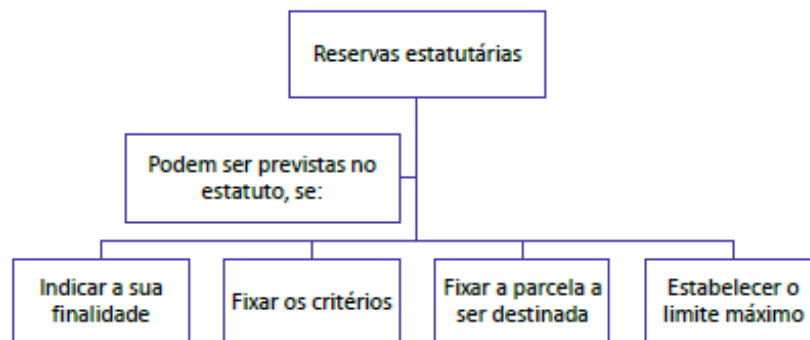
Trata-se a reserva legal da **única reserva de constituição obrigatória para a empresa**.



Atenção! Para o cálculo da reserva legal, as bancas consideram o capital realizado, isto é capital social – capital social a integralizar.



RESERVAS ESTATUTÁRIAS



RESERVA DE CONTINGÊNCIA

Reserva para contingência	Provisões para contingências
•Compensação de perda em exercício futuro; •Segrega no PL parcela de lucros que poderia ir para dividendos; •É revertida para lucros acumulados (ocorrendo ou não o evento), integrando BC dos dividendos •Conta do PL, reserva de lucros. Não afeta resultado; •Exemplos: geadas, inundações, secas, empresas que operam com períodos altamente lucrativos e depois com baixa lucratividade.	•Cobertura de perda em que já houve fato gerador; •Constituída independente do lucro ou prejuízo do exercício; •Não há reversão de valores, em regra. •Conta do passivo e contrapartida em despesa no resultado; •Exemplos: indenizações contratuais, contingências fiscais, trabalhistas.

RESERVA DE INCENTIVOS FISCAIS

As doações e subvenções governamentais, antes das mudanças ocorridas na contabilidade, eram registradas à conta de reserva de capital. **Agora essas doações são registradas como receita (lembrem-se de que as receitas são contas de resultado).**



Apesar de o valor do lucro líquido recebido com doações e subvenções governamentais tenha deixado de figurar como reserva de capital, a companhia poderá deliberar por formar com esse montante uma reserva de lucro, chamada reserva de incentivos fiscais.

RESERVA DE RETENÇÃO DE LUCROS

Conforme a Lei 6.404/76:

Art. 196. A assembleia-geral poderá, por proposta dos órgãos da administração, deliberar reter parcela do lucro líquido do exercício prevista em orçamento de capital por ela previamente aprovado.

A finalidade dessa reserva é financiar projetos de investimentos, e não pode afetar (diminuir) os dividendos obrigatórios. Mas, ao invés de distribuir todo o lucro na forma de dividendos adicionais, a empresa pode constituir a reserva de retenção de lucros.

RESERVA DE LUCROS A REALIZAR

No exercício em que o montante do dividendo obrigatório, calculado nos termos do estatuto ou do art. 202 da Lei das S/A, ultrapassar a parcela realizada do lucro líquido do exercício, a assembleia-geral poderá, por proposta dos órgãos da administração, destinar o excesso à constituição de reserva de lucros a realizar. As reservas de lucros a realizar só podem ser utilizadas para dois fins: **pagamento de dividendos ou absorção de prejuízos!**

RESERVA ESPECIAL PARA DIVIDENDOS OBRIGATÓRIOS NÃO DISTRIBUÍDOS

Segundo a Lei das Sociedades por Ações:

Art. 202. Os acionistas têm direito de receber como dividendo obrigatório, em cada exercício, a parcela dos lucros estabelecida no estatuto (...) Portanto, a regra é a distribuição de dividendos ao final de cada exercício social. Contudo, como todo negócio está **sujeito a risco**, pode acontecer de a empresa possuir lucro, mas não possuir situação financeira ou patrimonial que permita o pagamento de dividendos, como, por exemplo, quando a empresa tem um **volume extraordinário de empréstimos a serem quitados**, ou quando está em **recuperação judicial ou extrajudicial**.



RESERVA DE PRÊMIO NA EMISSÃO DE DEBÊNTURES

O Prêmio na emissão de debêntures era classificado como reserva de capital. Com o advento da Lei nº 11.638 e 11.941, ele passou a ser apropriado ao resultado como receita, conforme o regime de competência. O valor apropriado ao resultado **pode** ser destinado à formação de reserva



específica de prêmios de debêntures, para evitar a tributação pelo Imposto de Renda (Lei 11.941/09).

LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS

A conta lucros acumulados não pode mais constar no Balanço Patrimonial, quando do fechamento da demonstração.

- A conta lucros acumulados é uma conta temporária do patrimônio líquido. Ela recebe o resultado do exercício que não mais pode ficar ali retido injustificadamente.
- A conta prejuízos acumulados pode continuar a existir normalmente.

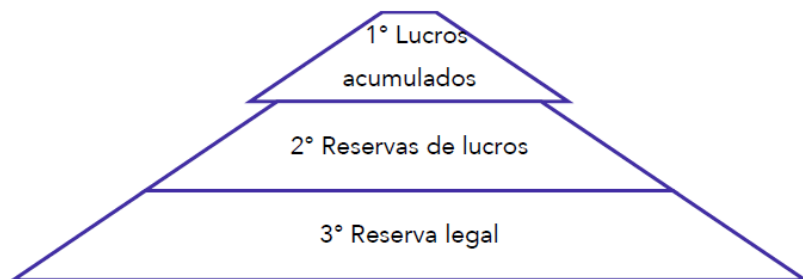
Segundo a Lei 6.404/76:

Art. 189. Parágrafo único. O prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.

Segundo a Lei 6.404/76:

Art. 189. Parágrafo único. O prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.

Absorção do prejuízo



*Podem ser utilizadas também as reservas de capital (facultativamente).

A **LUA RELUZ AO RELENTO NA CAPITAL!**

- 1º) **LU**cros **A**cumulados (Lua)
- 2º) **RE**serva de **LU**cros (Reluz)
- 3º) **RE**serva **LE**gal (Relento)
- 4º) Reservas de **CAPITAL** (Na capital)

DIVIDENDOS OBRIGATÓRIOS

A regra é a distribuição de dividendos obrigatórios ao final de cada exercício social.

Dividendos	
Estatuto expresso	Fixa o quanto quiser
Estatuto omissivo (base de cálculo): 50% do lucro líquido ajustado, que é encontrado da seguinte maneira	Lucro líquido do exercício
	- Reserva legal
	- Reserva para contingências
	+ Reversão de reserva para contingências
	- Reserva de incentivos fiscais (facultativo)
Se fixar depois	- Reserva emissão de debêntures (facultativo)
	Mínimo 25% do valor do lucro ajustado acima



DIVIDENDOS ADICIONAIS

Tratamento Dos Dividendos

- 1) Dividendos obrigatórios: ficam contabilizados no Passivo, na data do fechamento das demonstrações contábeis.
- 2) Dividendos adicionais:
 - 2.1) Declarados após o período contábil: Não são contabilizados, sendo apenas divulgados em Nota Explicativa.
 - 2.2) Declarados antes do período contábil: ficam no Patrimônio Líquido, até a aprovação pela Assembleia, quando são transferidos para o Passivo.

ADIANTAMENTO PARA AUMENTO DE CAPITAL

Adiantamento Para Aumento De Capital

Regra → passivo exigível

Exceção → quando não houver hipótese de restituição = PL

Observação

Em certame recente, a FGV cobrou o seguinte tema: Assinale a opção que indica uma transação que diminui o valor do Patrimônio Líquido de uma entidade.

- a) Compensação de prejuízo com reservas.
- b) Pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio.
- c) Transferência do saldo de outros resultados abrangentes para a conta lucros acumulados.
- d) Reversão de reservas de capital para apropriação ao capital social.
- e) Apropriação do lucro líquido do exercício para a formação de reservas.

Sendo a letra b) a correta.

7. Demonstração do resultado do exercício. Demonstração do Resultado Abrangente.

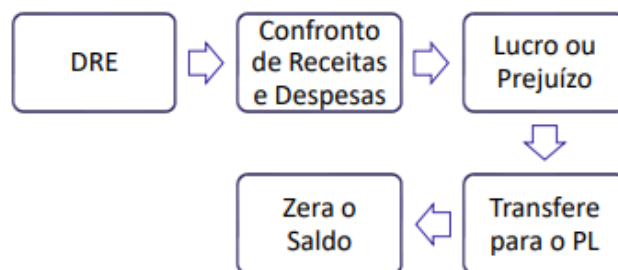
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

A demonstração do resultado do exercício é a **demonstração contábil que apresenta o desempenho da entidade através do confronto entre receitas e despesas**. Por essa característica, possui caráter dinâmico.

Se as receitas forem maiores que as despesas, temos a ocorrência de lucro. Ao contrário, sobrepondo-se as despesas às receitas, temos prejuízo.

Tudo isso conforme o pressuposto contábil de competência, pelo qual as receitas e despesas devem ser reconhecidas independentemente de pagamento ou recebimento.





DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO SEGUNDO A LEI 6.404/76

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a **receita bruta** das vendas e serviços, as **deduções das vendas**, os **abatimentos e os impostos**;

II - a **receita líquida das vendas e serviços**, o **custo das mercadorias e serviços vendidos** e o **lucro bruto**;

III - as **despesas com as vendas**, as **despesas financeiras**, deduzidas das receitas, as **despesas gerais e administrativas**, e outras **despesas operacionais**;

IV - o **lucro ou prejuízo operacional**, as **outras receitas e as outras despesas**;

V - o **resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda** e a **provisão para o imposto**;

VI - as **participações de debêntures**, **empregados**, **administradores e partes beneficiárias**, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou **fundos de assistência ou previdência de empregados**, que **não se caracterizem como despesa**;

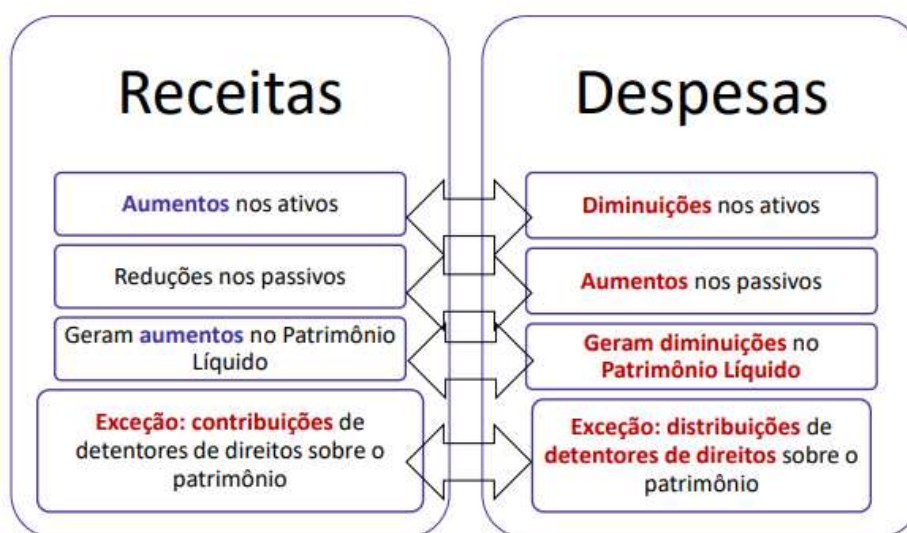
VII - o **lucro ou prejuízo líquido do exercício** e o **seu montante por ação do capital social**.

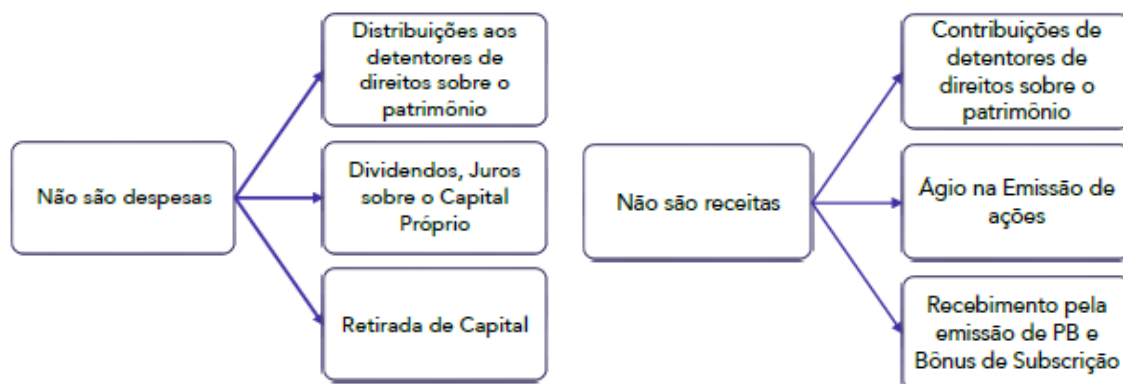
§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as **receitas e os rendimentos ganhos no período**, **independentemente da sua realização em moeda**; e

b) os **custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos**, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

DEFINIÇÃO DE RECEITAS E DESPESAS DE ACORDO COM O CPC 00 (R2) - ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA DA CONTABILIDADE





ESTRUTURA DE DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO SEGUNDO A LEI 6.404/76

Estrutura da demonstração do resultado do exercício
Faturamento bruto (venda bruta + IPI sobre faturamento)
(-) IPI sobre faturamento bruto
Vendas brutas/Receita bruta de vendas/Receita operacional bruta
(-) Deduções da receita bruta
Devoluções e cancelamento de vendas
Abatimentos sobre vendas
Descontos incondicionais concedidos/descontos comerciais
Impostos e contribuições sobre vendas e serviços (ICMS, ISS, PIS, COFINS)
Ajuste a valor presente sobre clientes
Vendas líquidas/Receita líquida de vendas/Receita operacional líquida
(-) Custo da mercadoria vendida (CMV = Est. inicial + Compras liq. – Est. final)
Lucro bruto/Resultado operacional bruto/Resultado com mercadorias
(-) Despesas operacionais
Com vendas
Administrativas
Gerais
Financeiras líquidas (despesas financeiras – receitas financeiras)
Outras despesas operacionais
+ Outras receitas operacionais
Resultado operacional líquido/Lucro ou prejuízo operacional líquido
(-) Outras despesas (antigas despesas não operacionais)
+ Outras receitas (antigas receitas não operacionais)
Resultado antes do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre Lucro Líquido
(-) Despesa com provisão para Imposto de Renda e CSLL
Resultado após o Imposto de Renda/CSLL e antes das participações
(-) Participações estatutárias sobre o lucro
Debenturistas
Empregados
Administradores
Partes beneficiárias
Fundo de assistência/previdência a empregados
Lucro ou prejuízo líquido do exercício



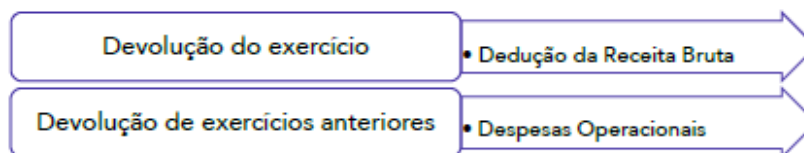
RECEITA BRUTA DE VENDAS

De acordo com a Lei 6404/76, a **contabilização das vendas é feita pelo valor bruto, incluindo impostos**. As reduções das vendas são feitas em contas específicas, deduzindo a conta receita bruta.

O princípio básico deste pronunciamento consiste em que a entidade deve reconhecer receitas para descrever a transferência de bens ou serviços prometidos a clientes no valor que reflita a contraprestação à qual a entidade espera ter direito em troca desses bens ou serviços. Portanto, a receita deve ser mensurada pelo valor da contraprestação a receber.

DEVOLUÇÃO DE VENDAS/VENDAS CANCELADAS

Representa todas as **devoluções de vendas ocorridas dentro do exercício social**. As devoluções de vendas de exercícios anteriores são consideradas como despesas operacionais.



ABATIMENTO SOBRE VENDAS

Atenção! O abatimento é concedido após a emissão da nota fiscal. Assim, não afeta a base de cálculo dos impostos (IPI, ICMS, PIS e COFINS).

DESCONTOS



TRIBUTO SOBRE VENDAS

+	IPI	Tributo por fora
	Receita bruta	Preço de venda
-	ICMS	Tributo por dentro
	PIS/COFINS	Tributo por dentro

Precisa ficar bem claro para você que o IPI NÃO INTEGRA A RECEITA BRUTA!

CUSTOS DE ESTOQUE

Custo do estoque inclui:	Não inclui
• Preço de compra • Impostos de importação e outros tributos (exceto recuperáveis) • Custo de transportes • Seguro • Manuseio • Custos diretamente atribuíveis	• Tributos recuperáveis (MP: IPI, ICMS, PIS, COFINS não cumulativos. Revenda: ICMS, PIS, COFINS não cumulativos) • Descontos comerciais • Abatimentos

PARTICIPAÇÕES ESTATUTÁRIAS

As participações devem ser retiradas na seguinte ordem:

Resultado após o Imposto de Renda e antes das participações

(-) Participações estatutárias sobre o lucro

Debenturistas

Empregados

Administradores

Partes beneficiárias

Fundo de assistência/previdência a empregados

“DEA PIFOU”

Atenção! Devemos seguir a ordem de participações definida acima, sendo que cada participação diminui a base de cálculo da participação seguinte. É muito importante que isso fique claro!

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO CONFORME O CPC 26

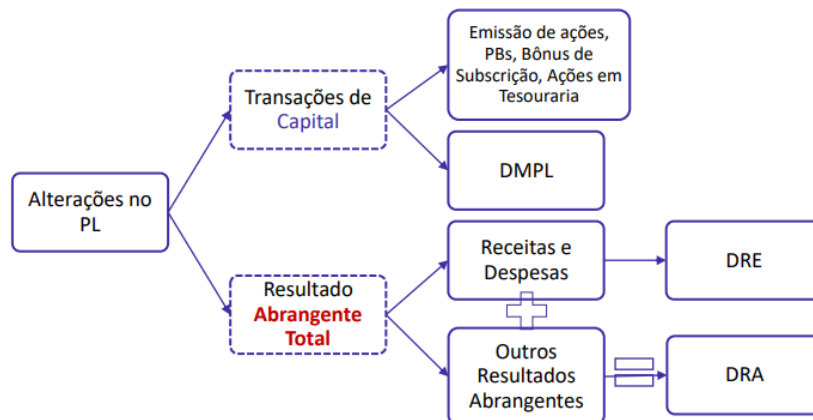
O Pronunciamento Técnico do CPC nº 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis – determina que a entidade deve apresentar todos os itens de receita e despesa reconhecidos no período em duas demonstrações:

- 1) demonstração do resultado do período (DRE); e
- 2) demonstração do resultado abrangente do período;

As alterações que ocorrem no Patrimônio Líquido das entidades podem ser divididas em dois grandes grupos:



1. As transações de capital da empresa com seus sócios; e
2. O Resultado Abrangente Total.



COMPARANDO O CPC 26 E A ESTRUTURA DA LEI 6.404/76

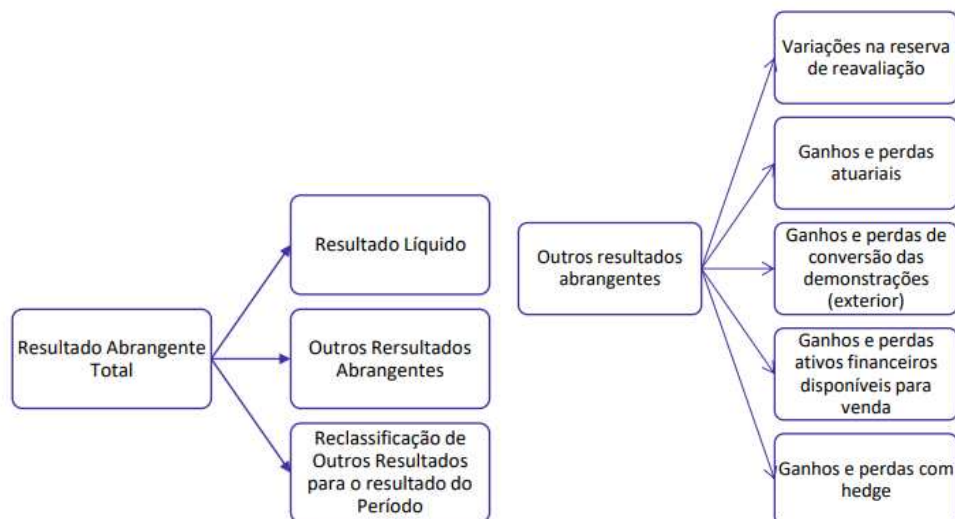
LEI 6404/76		CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis
Receita Bruta (-) Deduções das Vendas Receita Líquida (-) CMV Lucro Bruto (-) Despesas --- Vendas --- Gerais e administrativas --- Outras despesas operacionais --- Financeiras, deduzidas as receitas Lucro ou prejuízo operacional Outras receitas e outras despesas Resultado antes IR (-) Provisão IR (-) Participações: --- Debêntures --- Empregados --- Administradores --- Partes Beneficiárias Lucro ou prejuízo por ação	X	Receitas (-) CMV Lucro bruto (-) Despesas --- Vendas --- Gerais e administrativas --- Outras despesas e receitas operacionais = Resultado antes Receitas e Despesas financeiras +/- Despesas e Receitas financeiras. (=) Resultado das operações continuadas +/- Resultado líquido das operações descontinuadas. (-) Despesas tributos sobre o lucro (-) Participações: --- Debêntures --- Empregados --- Administradores --- Partes Beneficiárias Resultado líquido do período

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE

Segundo o CPC 26: Resultado abrangente é a mutação que ocorre no patrimônio líquido durante um período que resulta de transações e outros eventos que não sejam derivados de transações com os sócios na sua qualidade de proprietários.

Resultado abrangente compreende **todos os componentes da “demonstração do resultado” e da “demonstração dos outros resultados abrangentes”**. **DRE + OUTROS RESULTADOS ABRANGENTES = RESULTADO ABRANGENTE**





Como exemplo de resultados abrangentes temos:

- Ajustes de conversão do período e acumulados.
- Ajuste de avaliação patrimonial.

Em suma. As receitas e despesas de uma entidade devem figurar na demonstração do resultado do exercício. Por seu turno, as outras variações do patrimônio líquido, que, futuramente, poderão transitar pelo resultado ou ficar só no Patrimônio Líquido são apresentadas como outros resultados abrangentes, na chamada demonstração de resultados abrangentes, **desde que não sejam valores provenientes dos sócios.**

Atenção! É vedada a inclusão da Demonstração dos Resultados Abrangentes apenas na DMPL. Portanto, atualmente a Demonstração do Resultado Abrangente deve ser apresentada como uma demonstração separada.

Portanto, o que você deve levar para a prova é o seguinte:

- Resultado abrangente: está incluído na DMPL.
- Demonstração do resultado abrangente: deve ser apresentada separadamente.

A seguir, um modelo de demonstração de resultados abrangentes.

BRF S.A.				
DEMONSTRAÇÕES DO RESULTADO ABRANGENTE				
	Controladora		Consolidado	
	NE	31.12.14	31.12.13	31.12.14
Lucro líquido do exercício		2.225.036	1.062.430	2.224.877
Outros resultados abrangentes				
Perdas na conversão de operações no exterior		(120.337)	(41.264)	(120.337)
Perdas não realizadas sobre aplicações disponíveis à venda	8	(11.931)	(23.759)	(11.931)
IR/CS sobre perdas não realizadas sobre aplicações disponíveis à venda	8	41	129	41
Perdas sobre hedge de fluxo de caixa	4	(162.817)	(260.066)	(162.817)
IR/CS sobre perdas de hedge de fluxo de caixa	4	55.752	94.271	55.752
Outros resultados abrangentes líquidos com efeitos subsequentes no resultado		(239.292)	(230.689)	(239.292)
Ganhos atuariais de planos de pensão e benefícios pós emprego	25	8.731	34.183	8.731
IR/CS sobre ganhos atuariais de planos de pensão e benefícios pós emprego	25	(2.969)	(11.623)	(2.969)
Outros resultados abrangentes líquidos sem efeitos subsequentes no resultado		5.762	22.560	5.762
Outros resultados abrangentes do exercício, líquidos de impostos		1.991.506	854.301	1.991.347
Atribuível à				
Acionistas controladores		1.991.506	854.301	1.991.506
Acionistas não controladores		-	-	(159)
		1.991.506	854.301	1.991.347



Observação

Em certame recente, a FGV cobrou o seguinte tema: **Uma entidade apresenta uma análise das despesas em sua Demonstração do Resultado do Exercício utilizando uma classificação baseada na sua natureza, uma vez que acredita que este critério oferece informação confiável e mais relevante.**

Assinale a opção que indica um item apresentado na demonstração do resultado de acordo com o método da natureza do gasto.

- (A) Despesas de vendas.
- (B) Despesas administrativas.
- (C) Despesas operacionais.
- (D) Custo dos produtos e serviços vendidos.
- (E) Despesa com benefícios a empregados.

Comentários:

A entidade deve apresentar uma análise das despesas utilizando uma classificação baseada na sua **natureza**, se permitida legalmente, ou na sua **função** dentro da entidade, devendo eleger o critério que proporcionar informação confiável e mais relevante, obedecidas as determinações legais.

No método da **natureza da despesa**, as despesas são agregadas na demonstração do resultado de acordo com a sua natureza (por exemplo, depreciações, compras de materiais, despesas com transporte, benefícios aos empregados e despesas de publicidade), não sendo realocados entre as várias funções dentro da entidade.

Esse método pode ser simples de aplicar porque não são necessárias alocações de gastos a classificações funcionais. Por exemplo, **ao invés de dividir a depreciação do período entre depreciação das máquinas usadas na fabricação (que é atribuída ao custo do produto) e depreciação do escritório (que gera despesa administrativa), é demonstrado apenas o valor total da depreciação.**

A segunda forma de análise é o **método da função da despesa** ou do “**custo dos produtos e serviços vendidos**”, classificando-se as despesas de acordo com a sua função como **parte do custo dos produtos ou serviços vendidos ou, por exemplo, das despesas de distribuição ou das atividades administrativas.**

No mínimo, a entidade deve divulgar o custo dos produtos e serviços vendidos segundo esse método separadamente das outras despesas.

Esse método pode proporcionar informação mais relevante aos usuários do que a classificação de gastos por natureza, mas a alocação de despesas às funções pode exigir alocações arbitrárias e envolver considerável julgamento.

Portanto, a letra (E) é a correta, pois Despesa com benefícios a empregados é uma rubrica apresentada na DRE apresentada pelo método da natureza.

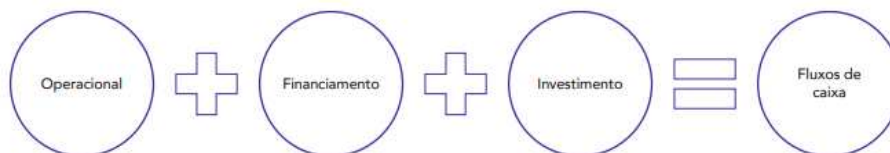


8. Demonstração dos fluxos de caixa (métodos direto e indireto).

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA NA LEI 6.404/76

A demonstração dos fluxos de caixa é obrigatória para a companhia aberta e para a companhia fechada com patrimônio líquido superior a 2 milhões.

A lei 6404/76 estabelece ainda que no mínimo teremos três fluxos evidenciados na DFC:



Conceito de Atividades Operacionais:

Atividades operacionais são as principais atividades geradoras de receita da entidade e outras atividades que não são de investimento e tampouco de financiamento.

Conceito de Atividades de Investimento

Atividades de investimento são as referentes à aquisição e à venda de ativos de longo prazo e de outros investimentos não incluídos nos equivalentes de caixa.

Conceito de Atividades de Financiamento

Atividades de financiamento são aquelas que resultam em mudanças no tamanho e na composição do capital próprio e no capital de terceiros da entidade.

- Caixa compreende numerário em espécie e depósitos bancários disponíveis.
- Equivalentes de caixa são aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em montante conhecido de caixa e que estão sujeitas a um **insignificante risco de mudança de valor**.
- Fluxos de caixa são as entradas e saídas de caixa e equivalentes de caixa.

O método direto parte diretamente da conta caixa, enquanto o indireto é feito partindo do lucro líquido do exercício, fazendo alguns ajustes na DRE. **Só há diferença no fluxo operacional. O de financiamentos e investimentos é igual.**

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA – MÉTODO INDIRETO

Os passos para fazermos a DFC pelo método indireto, no fluxo operacional, são os seguintes:

Passo 1: Pegar o lucro líquido do exercício

Passo 2: Ajustar as receitas e despesas que não afetaram o caixa.

Passo 3 Eliminar o efeito das vendas e compras a prazo do caixa.

Modelos de fluxo de caixa pelo método direto e pelo método indireto:

Atividades operacionais

Lucro líquido

(+) Depreciação, amortização e exaustão

(+)(-) Resultado da equivalência patrimonial

(+)(-) Resultado na alienação de imobilizado, investimentos ou intangíveis

(+) Despesas financeiras que não afetam o caixa

(-) Receitas financeiras que não afetam o caixa

(=) Lucro ajustado



(+)(-) Variação nas contas do ativo circulante e realizável a longo prazo:

Duplicatas a receber

Clientes

(PDD)

(Duplicatas descontadas)

Estoques

Despesas antecipadas

(+)(-) Variação nas contas do passivo circulante e passivo não circulante:

Fornecedores

Contas a pagar

Impostos a recolher

Atividades de financiamento

Terceiros

Empréstimos e financiamentos (passivo – captação e pagamento)

Sócios

Aumento/integralização de capital (PL)

Pagamento de dividendos

Atividades de investimento

Compra e venda de investimentos, imobilizado e intangível (parte do ativo não circulante)

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA – MÉTODO DIRETO

No método direto, usamos as contas patrimoniais e ajustamos pelas contas de resultado. Ou seja, usamos as mesmas informações, mas a forma de cálculo muda. Fica bem simples se usarmos a fórmula universal, para o método direto, que é a seguinte:

$$\text{Saldo Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Saldo Final}$$

O saldo inicial e final de cada conta vem do Balanço Patrimonial. E as contas de Resultado representam as entradas ou as saídas, dependendo da conta.

Modelos de fluxo de caixa pelo método direto e pelo método indireto:

Atividades operacionais

Recebimento de clientes

Recebimento de juros

Pagamentos

- A fornecedores de mercadorias

- De impostos

- De salários

- De juros

- Despesas pagas antecipadamente

Atividades de financiamento terceiros

Empréstimos e financiamentos (Passivo – captação e pagamento)

Sócios

Aumento/integralização de capital (PL)

Pagamento de dividendos

Atividades de investimento

Compra e venda de investimentos, imobilizado e intangível (parte do Ativo Não Circulante)

Os fluxos das atividades de financiamento e de investimentos são iguais nos dois métodos.



Entre o método indireto ou direto só há diferença no fluxo das atividades Operacionais.

Principais exemplos de atividades do fluxo Operacional	
Recebimento	Venda de mercadorias
	Prestação de serviços
	Royalties, honorários, comissões
	Seguros
	Imposto de renda

Principais exemplos de atividades do fluxo Operacional	
Pagamento	Fornecedores de mercadorias
	Fornecedores de serviços
	Empregados
	Seguros
	Imposto de renda e Arrendamento de CP e/ou Baixo Valor

Principais exemplos de atividades do fluxo Investimentos	
Recebimento	Venda de imobilizado
	Venda de intangível
	Outros ativos de longo prazo
	Venda de participações societárias
Pagamento	Aquisição de imobilizado
	Aquisição de intangível
	Outros ativos de longo prazo
	Compra de participações societárias

Principais exemplos de atividades do fluxo Financiamento	
Recebimento	Emissão de ações/Instrumentos patrimoniais
	Debêntures (Caixa recebido pela emissão)
	Empréstimos, notas promissórias
Pagamento	Resgate de ações/Instrumentos patrimoniais
	Amortização de empréstimos
	Pagamento de arrendamento

Atenção! Apesar de ser atividade relacionada à ativo imobilizado (arrendamento), o pagamento em caixa para redução de passivo relativo a arrendamento é fluxo de caixa de financiamento.

		CPC Encoraja	Alternativa
Juros	Pagamento	Operacional	Financiamento
	Recebimento	Operacional	Investimento
Juros sobre capital próprio e dividendo	Pagamento	Financiamento	Operacional
	Recebimento	Operacional	Investimento

Empréstimo Principal:

- Empréstimo contraído: Financiamento
- Empréstimo concedido: Investimento
- Juros sobre empréstimos: Operacional



Arrendamento

- Arrendamento: Fluxo de Financiamento (pagamento das parcelas).
- Juros relativos ao arrendamento: Segue o que o CPC recomenda.
- Arrendamento de curto prazo e pequeno valor: Fluxo Operacional.

Compra e venda de ações:

- De outras companhias: fluxo de investimento
- Ações em tesouraria: fluxo de financiamento

Duplicatas descontadas: fluxo operacional

Atualmente, as Duplicatas Descontadas ficam classificadas no Passivo, pois a operação constitui, em essência, um empréstimo garantido pelas duplicatas.

Mas, para a Demonstração de Fluxo de Caixa, a operação de duplicatas descontadas entra no fluxo operacional.

Observação

Em certame recente, a FGV cobrou o seguinte tema: **De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 03 (R2) - Demonstração dos Fluxos de Caixa, os fluxos de caixa agregados advindos da obtenção e da perda de controle de controladas devem ser apresentados separadamente e classificados, respectivamente, nas atividades**

- (A) operacional e operacional.
- (B) de investimento e de investimento.
- (C) de investimento e de financiamento.
- (D) de financiamento e de investimento.
- (E) de financiamento e de financiamento.

Comentários:

O item 39 do CPC 03 - Demonstração dos Fluxos de Caixa afirma que os fluxos de caixa agregados advindos da obtenção ou da perda de controle de controladas ou outros negócios devem ser apresentados separadamente e classificados como atividades de investimento.

Imagine, por exemplo, se a Cia Alfa pagar R\$ 100 milhões para adquirir o controle da Cia Beta. Essa saída de caixa será classificada com fluxo de atividades de investimentos.

Da mesma forma, se a Cia Alfa receber R\$ 150 milhões para deixar o controle da Cia Beta, essa entrada de caixa será classificada com fluxo de atividades de investimentos.

A (B) é a correta.

9. CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

Teste de recuperabilidade: procedimento aplicados a ativos imobilizados e intangíveis que tem o fito de assegurar que ativos não estejam avaliados por valores superiores ao de recuperação.

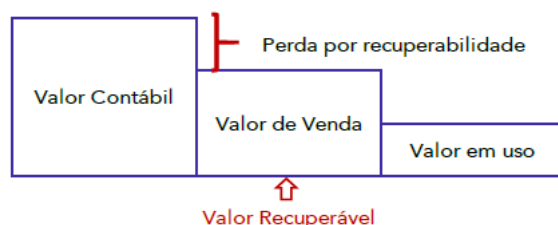
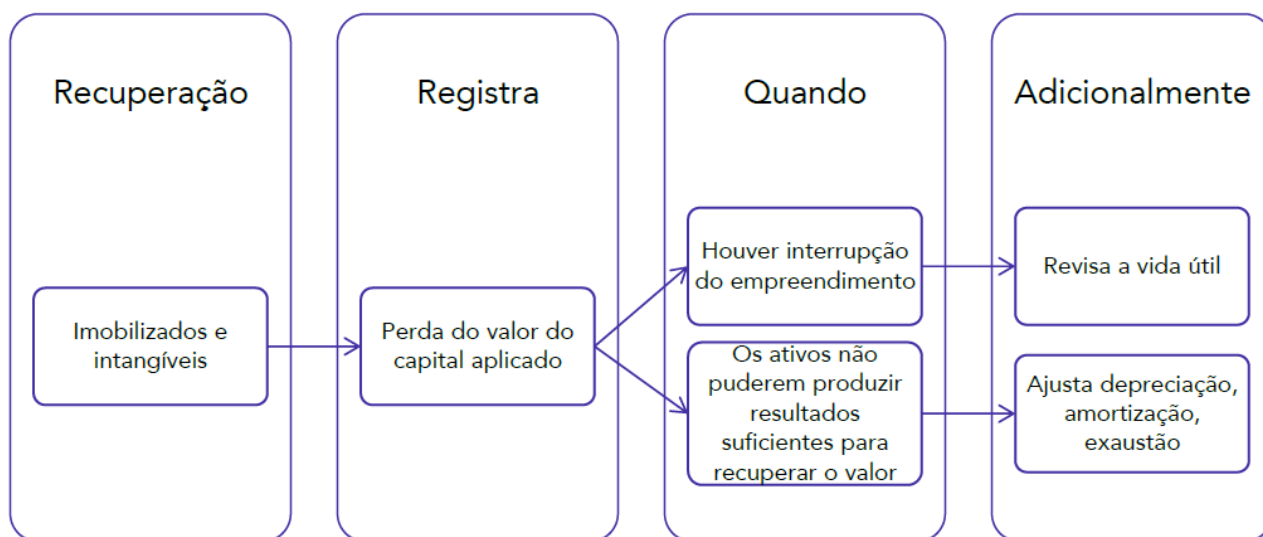
Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

§ 3º A companhia deverá efetuar, periodicamente, **análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado e no intangível**, a fim de que sejam:



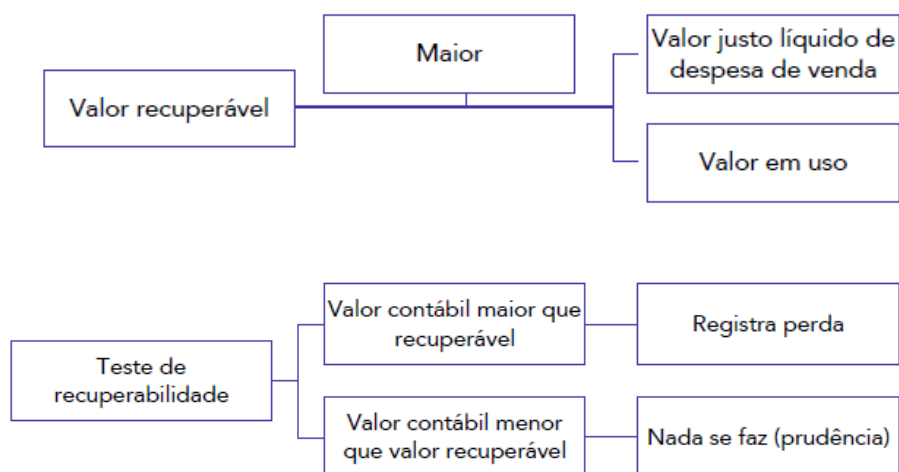
I – registradas as perdas de valor do capital aplicado quando houver decisão de interromper os empreendimentos ou atividades a que se destinavam ou quando comprovado que não poderão produzir resultados suficientes para recuperação desse valor;

II – revisados e ajustados os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização.



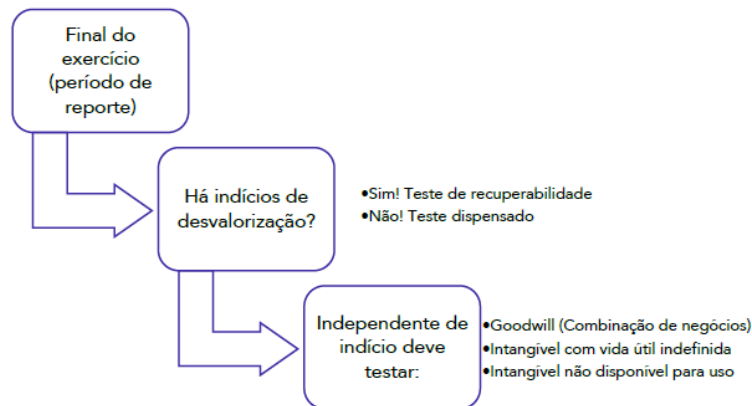
Obs.: Valor recuperável é o maior entre valor justo e valor em uso.

Definições importantes sobre teste de recuperabilidade



Periodicidade De Realização Do Impairment Test





IDENTIFICAÇÃO DE QUE UM ATIVO PODE ESTAR DESVALORIZADO

Principais indicadores de desvalorização	
Indicadores externos	Indicadores internos
Valor do ativo diminuiu mais do que o normal	Obsolescência ou dano físico do ativo
Mudanças tecnológicas	Mudanças dentro da estrutura da sociedade
Taxas de juros aumentaram	Desempenho pior que o esperado
Valor contábil do PL é maior que o valor de mercado	

MENSURAÇÃO DO VALOR

Valor Recuperável → **Maior** valor entre:

- valor líquido de despesas de venda;
- valor de uso.

Como regra, o valor recuperável deve ser determinado para ativos individualmente.

VALOR DE USO

A estimativa do valor em uso de um ativo envolve os seguintes passos:

- estimar futuras entradas e saídas de caixa decorrentes de uso contínuo do ativo e de sua baixa final; e
- aplicar taxa de desconto adequada a esses fluxos de caixa futuros

BASE PARA ESTIMATIVAS DE FLUXOS DE CAIXA FUTUROS

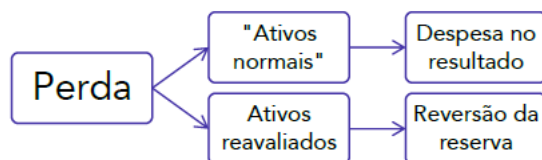
A análise do fluxo de caixa também deve se basear em políticas mais recentes adotadas pela empresa e abranger um **período máximo de 5 anos adiante** (salvo se se justificar período mais longo).

RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO DE UMA PERDA POR DESVALORIZAÇÃO

Se, e somente se, o valor recuperável de um ativo for inferior ao seu valor contábil, o valor contábil do ativo deve ser reduzido ao seu valor recuperável. Essa redução representa uma perda por desvalorização do ativo.



Segundo a norma, essa perda deve ser reconhecida no resultado do exercício (outras despesas), exceto se o ativo tiver sido reavaliado; neste caso a perda será lançada como reversão da reserva de reavaliação.

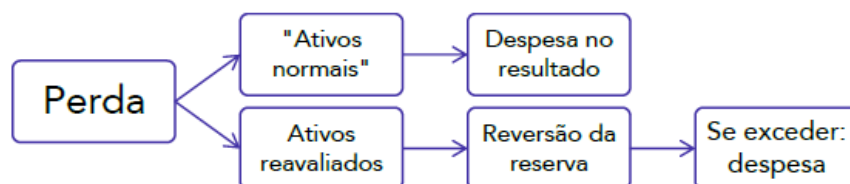


PERDA POR RECUPERABILIDADE DE ATIVOS REAVALIADOS

Se, e somente se, o valor recuperável de um ativo for inferior ao seu valor contábil, o valor contábil do ativo deve ser reduzido ao seu valor recuperável. Essa redução representa uma perda por desvalorização do ativo.

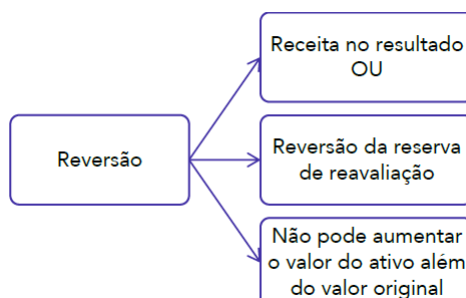
A perda por desvalorização do ativo deve ser reconhecida imediatamente na demonstração do resultado, a menos que o ativo tenha sido reavaliado. Qualquer desvalorização de ativo reavaliado deve ser tratada como diminuição do saldo da reavaliação.

A perda por desvalorização de ativo não reavaliado deve ser reconhecida na demonstração do resultado do exercício. Entretanto, a perda por desvalorização de ativo reavaliado deve ser reconhecida em outros resultados abrangentes (na reserva de reavaliação) na extensão em que a perda por desvalorização não exceder o saldo da reavaliação reconhecida para o mesmo ativo. Essa perda por desvalorização sobre o ativo reavaliado reduz a reavaliação reconhecida para o ativo.



REVERSÃO DA PERDA POR DESVALORIZAÇÃO

A entidade deve avaliar, ao término de cada período de reporte, se há alguma indicação de que a perda por desvalorização reconhecida em períodos anteriores para um ativo, exceto o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), possa não mais existir ou ter diminuído. Se existir alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável desse ativo.



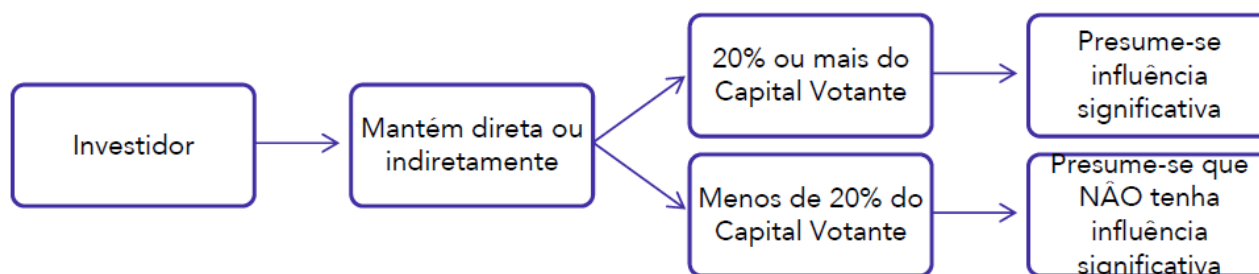
Atenção! A reversão será reconhecida no resultado (como receita) ou como reversão da reserva de reavaliação, se o ativo tiver sido reavaliado.

Observação

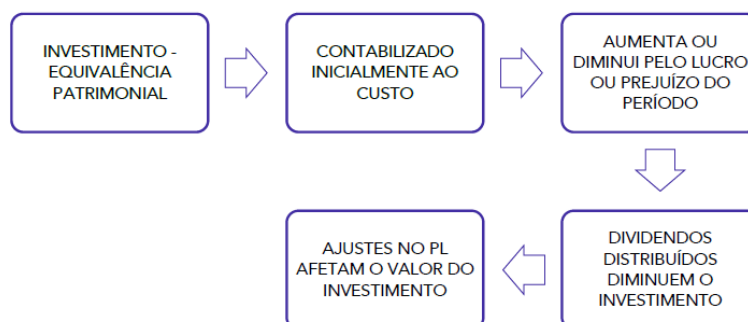
Em certame recente, a FGV cobrou o seguinte tema: **O contador de uma entidade incorreu em um erro e não reconheceu a reversão do teste de impairment dos ativos imobilizados dela.**

Sendo o efeito que esse erro causou ao patrimônio da entidade, a subavaliação do ativo e do patrimônio líquido.

10. CPC 18 (R2) - Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto.



Método da Equivalência Patrimonial



Resultados Abrangentes: Referem-se a valores que são lançados diretamente no Patrimônio Líquido da entidade, sem afetar o Resultado do período. Podem ser, por exemplo, Ajuste de Avaliação Patrimonial, Ajustes Acumulados de Conversão, e outros.

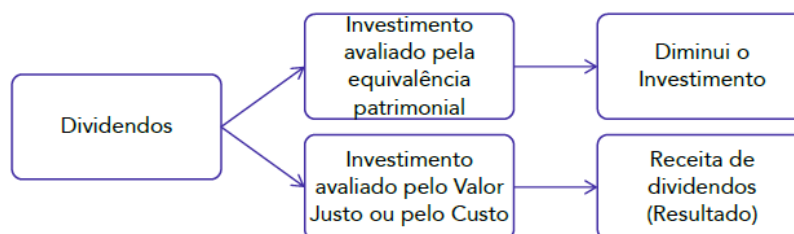
10. (...) Ajustes no valor contábil do investimento também são necessários pelo reconhecimento da participação proporcional do investidor nas variações de saldo dos componentes dos outros resultados abrangentes da investida, reconhecidos diretamente em seu patrimônio líquido. Tais variações incluem aquelas decorrentes da reavaliação de ativos imobilizados, quando permitida legalmente, e das diferenças de conversão em moeda estrangeira, quando aplicável. A parte do investidor nessas mudanças é reconhecida de forma reflexa, ou seja, em outros resultados abrangentes diretamente no patrimônio líquido do investidor, e não no seu resultado.

TRATAMENTO DOS DIVIDENDOS



Quando a empresa distribui dividendos, o seu Patrimônio Líquido diminui. Assim, o valor do investimento contabilizado na Investidora deve ser ajustado.

Ou seja, a distribuição por parte de dividendos para empresa avaliada pela equivalência patrimonial diminui o valor do Investimento.



PERDA DA CONDIÇÃO DE COLIGADA

Se o investidor deixar de ter influência significativa sobre a coligada, ou deixar de ter controle sobre a controlada (sem que a controlada se torne coligada), então deve suspender o uso do método da equivalência patrimonial. Nesse caso, o investimento deve ser contabilizado como instrumento financeiro de acordo com os Requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros; Reconhecimento e Mensuração.

Quando da perda de influência e do controle, o investidor deve mensurar ao valor justo qualquer investimento remanescente que mantenha na ex-coligada ou ex-controlada. O valor justo será considerado o valor do ativo, no reconhecimento inicial como ativos financeiros.

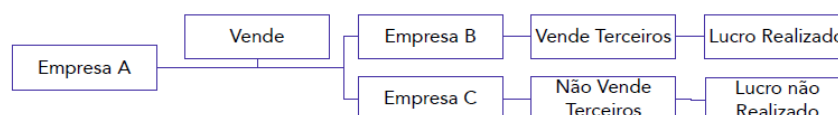
O CPC 46 – Mensuração do Valor Justo - define Valor Justo como o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração.

O investidor deve reconhecer no Resultado do período qualquer diferença entre:

- O valor justo do investimento remanescente, se houver, e qualquer montante proveniente da alienação parcial de sua participação na coligada e na controlada; e
- O valor justo e o valor contábil do investimento na data em que foi perdida a influência significativa ou foi perdido o controle.

LUCROS NÃO REALIZADOS

Quando uma empresa vende ativos a outra, coligada ou controlada, pode haver a ocorrência de lucros não realizados. Considera-se realizado o lucro quando o ativo for vendido para terceiros.

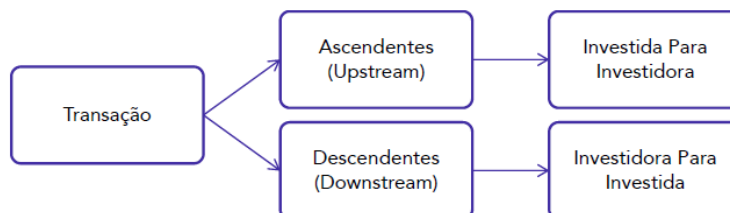


O lucro não realizado pode ocorrer na venda de estoque, investimento, instrumentos financeiros de curto prazo, imobilizado ou intangível.

A maioria das questões de lucro não realizado refere-se a venda de estoque. É neste aspecto que você deve se atentar.



Obs.: No caso da questão mencionar a alíquota do Imposto de Renda, devemos levar em consideração para calcular o lucro não realizado. O lucro não realizado é considerado o resultado líquido dos tributos.



Os lucros não realizados nas transações, seja de venda da investida para a investidora, seja de venda da investidora para a investida, são eliminados para o cálculo do valor do investimento no balanço individual da investidora, através do Método da Equivalência Patrimonial.

RESUMO DAS ALTERAÇÕES

- Devem ser eliminados os lucros não realizados resultante de venda da coligada para a investidora ou da investidora para a coligada, para o método da equivalência patrimonial.
- Deve ser eliminado apenas o lucro referente à participação da empresa investidora; o lucro referente à participação de terceiros é considerado realizado.
- Venda da investidora para a coligada:

O lucro não realizado é eliminado na linha de resultado de equivalência patrimonial:

Resultado da equivalência patrimonial 500.000

(-) Lucro não realizado em operações com coligadas (50.000)

Observação:

No balanço de publicação, normalmente o investimento fica demonstrado já pelo líquido:

D – Investimento em coligadas- Equiv. Patrimonial 450.000

Mas deve ser controlado em subcontas o valor do investimento ajustado pela equivalência patrimonial e o valor do ajuste dos lucros não realizados:

D – Investimento em coligadas- Equiv. Patrimonial 500.000

C - Lucro não realizado em operações com coligadas (50.000) 450.000

- Venda da coligada para a investidora: o lucro não realizado é deduzido da equivalência patrimonial.

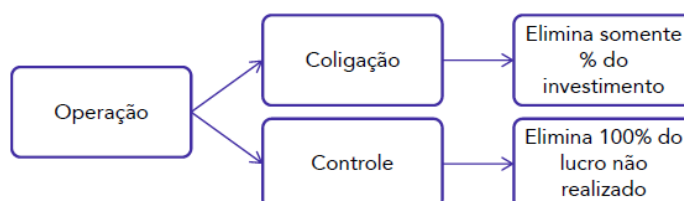
- No balanço individual:

Da controladora → Elimina os resultados não realizados

Da controlada → Reconhece (contabiliza) os resultados não realizados

PREJUÍZOS NÃO REALIZADOS

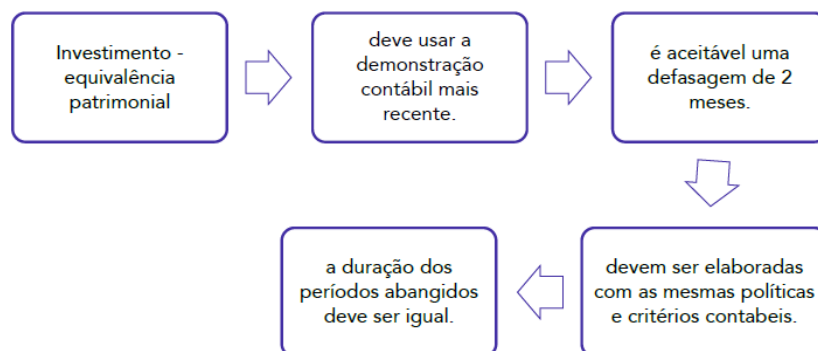
Deve ser verificado se há indícios de perda por recuperabilidade, para definir se os prejuízos não realizados serão eliminados ou não.



Atenção: Houve uma alteração na Interpretação ICPC 09 (R2) - Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial – que indica que o lucro não realizado entre controladas passa a ser ajustado pela participação, e não mais em 100%.

As bancas ainda não “descobriram” essa alteração. Portanto, para concurso, devemos verificar se a banca ainda segue o procedimento anterior (ajusta 100% do lucro não realizado entre controladas) ou o novo procedimento (ajusta só o percentual de participação, mesmo entre controladas).

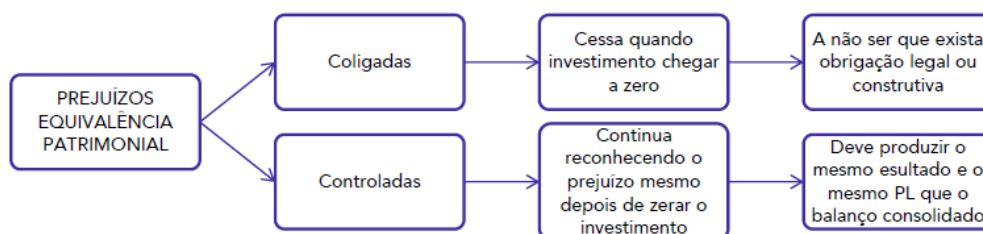
Demonstrações Contábeis para Aplicação do Método da Equivalência Patrimonial.



Equivalência Patrimonial dos Prejuízos Apurados pela Coligada/Controlada

COLIGADAS: Os prejuízos na coligada devem parar de ser reconhecidos pela investidora, quando o valor da sua participação chegar a zero, a não ser que haja obrigação legal ou construtiva (obrigação não formalizada) de fazer pagamentos pela coligada.

CONTROLADAS: aqui surge outra diferença em relação às normas anteriores. O prejuízo das controladas continua sendo reconhecido pela equivalência patrimonial, mesmo depois de zerar o valor do investimento.



Em certame recente, a FGV cobrou o seguinte tema: **A Cia Alfa possui participação de 12% no capital social da Cia Beta. O presidente da Cia Alfa integra o conselho de administração da Cia Beta.** Com base nessas informações e de acordo com a Lei n.º 11.638/2007 e com os pronunciamentos técnicos do CPC, a participação societária da Cia Alfa na Cia Beta deve ser considerada a Coligada.

Comentários:

Embora a Cia Alfa possua participação de 12% no capital social da Cia Beta, podemos considerar sua participação como **Coligada**. Isso se deve a existência de influência significativa pela Cia Alfa evidenciada pela representação no conselho de administração da Cia Beta.

Obs.: a influência significativa é **presumida** quando se possui **20% do capital votante** (ações ordinárias). Essa presunção, entretanto, **admite prova em contrário!**



ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



1 Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



2 Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



3 Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



4 Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



5 Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



6 Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



7 Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



8 O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.